

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA PRÁVA

Spotřební daně v EU
Excise Duties in the EU

Student: Barbora Kostelná

Vedoucí bakalářské práce: prof. JUDr. Vladimír Týč, CSc.

Ostrava 2013

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra práva

Zadání bakalářské práce

Student: **Barbora Kostelná**
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6208R011 Ekonomika a právo v podnikání
Téma: **Spotřební daně v EU**
Excise Duties in the EU

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Obecná charakteristika spotřebních daní a jejich historie
 3. Spotřební daně v českém daňovém systému
 4. Harmonizace spotřebních daní v EU
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

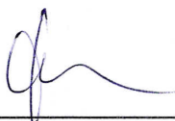
KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika: úvod do problematiky*. 4., aktualizované vydání. Praha: ASPI, 2006. ISBN 80-735-7205-2.
NERUDOVÁ, Danuše a Květa KUBÁTOVÁ. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie: úvod do problematiky*. 2., aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 2008. ISBN 978-80-7357-386-7.
ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 5. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Linde Praha, a.s., 2012. ISBN 978-80-7201-881-9.
ŠIROKÝ, Jan a Květa KUBÁTOVÁ. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. Praha: C. H. Beck, 2003. ISBN 80-717-9413-9.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

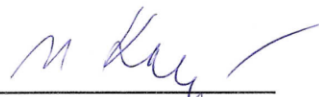
Vedoucí bakalářské práce: **prof. JUDr. Vladimír Týč, CSc.**

Datum zadání: 23.11.2012

Datum odevzdání: 10.05.2013



JUDr. Bohuslav Halfar
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci s názvem: „Spotřební daně v EU“ vypracovala samostatně, pod vedením prof. JUDr. Vladimíra Týče, CSc., s použitím literatury, uvedené na konci mé bakalářské práce v seznamu použité literatury.

V Ostravě dne 10. května 2013



.....
Barbora Kostelná

Obsah

1. Úvod.....	5
2. Obecná charakteristika spotřebních daní a jejich historie.....	6
2.1 Teorie spotřebních daní.....	6
2.2 Historie.....	7
2.3 Všeobecná spotřební daň - DPH.....	7
2.4 Selektivní spotřební daně – akcízy.....	8
2.4. 1 Předměty spotřebních daní.....	9
2.5 Ekologické daně.....	10
2.5. 1 Definice.....	10
2.5. 2 Klasifikace.....	10
3. Spotřební daně v českém daňovém systému.....	11
3.1 Historický vývoj spotřebních daní a jejich správy v českých zemích.....	11
3.2 Spotřební daně.....	14
3.2.1 Současná správa spotřebních daní.....	14
3.2.2 Právní úprava spotřebních daní v ČR.....	14
a) Daň z minerálních olejů.....	15
b) Daň z lihu.....	16
c) Daň z piva.	16
d) Daň z vína a meziproduktů.....	17
e) Daň z tabákových výrobků.....	17
3.2.3 EMCS.....	17
3.3 Ekologické daně v ČR.....	18
3.3.1 Daň z pevných paliv.....	19
3.3.2 Daň z elektřiny.....	19
3.3.3 Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů.....	19
4. Harmonizace spotřebních daní v EU.....	20
4.1 Evropská integrace a její vývoj.....	20
4.2 Daňová koordinace a konkurence.....	20
4.3 Vznik Evropských společenství (ES)	21
4.4 Evropská unie.....	22
4.4. 1 Vznik.....	23
4.4. 2 Základní smlouvy.....	23

a) Smlouvy o založení EHS.....	23
b) Maastrichtská smlouva.....	24
c) Amsterodamská smlouva.....	24
d) Smlouva z Nice.....	24
e) Smlouva o Ústavě pro Evropu.....	25
f) Lisabonská smlouva.....	25
g) Schengenské dohody.....	25
h) Přístupové smlouvy.....	26
4.4. 3 Orgány EU.....	26
4.4. 4 Systém práva EU.....	26
a) Primární právo.....	28
b) Sekundární právo.....	28
4.5 Jednotný vnitřní trh a společná obchodní politika.....	29
4.5. 1 Volný pohyb zboží.....	30
4.5. 2 Volný pohyb služeb.....	30
4.5. 3 Volný pohyb osob.....	31
4.5. 4 Volný pohyb kapitálu.....	31
4.5. 5 Systém SOLVIT.....	32
4.6 Harmonizace.....	32
4.6. 1 Harmonizace spotřebních daní.....	33
a) Minerální oleje.....	35
b) Alkohol a alkoholické nápoje.....	35
c) Tabák a tabákové výrobky.....	36
4.6. 2 Harmonizace ekologických daní.....	38
4.7 ČR jako členský stát EU.....	41
4.8 Názor českých občanů na členství v EU a samotnou Unii.....	42
5. Závěr.....	43
Seznam použité literatury.....	46
Seznam zkratk.....	51
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
Seznam příloh	
Přílohy	

1. Úvod

Hlavním cílem této práce je objasnění problematiky spotřebních daní, jejich harmonizace v rámci Evropské unie (dále EU) a také rozbor a vyhodnocení právní úpravy spotřebních daní v EU.

Daňová teorie uvádí daň jako povinnou, nenávratnou, zákonem uloženou platbu do veřejného rozpočtu. Dále se jedná o platbu neúčelovou a neekvivalentní. Dle druhu daně může také jít o platbu pravidelnou či nepravidelnou. Tato definice v praktickém slova smyslu znamená, že jsme povinni platit daně, které tvoří příjmy státního rozpočtu. Neplacení daní je postihováno sankcemi. V době platby nevíme, na jaký účel bude zrovna náš odvod použit, a nemůžeme očekávat přiměřené plnění ze strany státu, což se týká například veřejných statků.

Spotřební daně mají svá specifika a jsou významným a hlavně stabilním příjmem státního rozpočtu.

Tato práce je zaměřena na 3 základní oblasti. Těmi jsou Obecná charakteristika spotřebních daní a jejich historie, Spotřební daně v českém daňovém systému a Harmonizace spotřebních daní v EU.

První kapitola se zabývá nejen teorií o spotřebních daních, jejich historickým vývojem ale také jejich využitím v praxi. Dále jsou v ní rozebrány jak všeobecné, tak selektivní spotřební daně včetně daní ekologických.

Ve druhé kapitole jsou popsány daně v rámci českého daňového systému neboli v daňové soustavě ČR. Tato kapitola je zaměřena jak na historický vývoj akcízů v českých zemích tak na veškerou současnou právní úprava. V rámci kapitoly jsou rozebrány jednotlivé komodity, které tvoří předměty spotřebních i ekologických daní.

Třetí a tudíž poslední kapitola zachycuje především harmonizaci spotřebních daní v rámci EU, její hlavní podstatu a cíle. Vysvětluje pojmy, jako jsou například daňová integrace, koordinace a konkurence. Pojednává také o sjednocování právních úprav jednotlivých zemí. Také v ní nalezneme základní informace o vzniku, vývoji a organizační struktuře EU. Hlavním důvodem k harmonizaci daní bylo zavedení jednotného vnitřního trhu a společné obchodní politiky, kterým je věnována samostatná podkapitola této práce.

Pro zpracování této práce byly využity převážně knižní publikace zaměřené na problematiku harmonizace daní, daní v Evropské unii a Evropského práva. Doplňkové informace pak byly čerpány převážně z oficiálních stránek Evropské unie.

2. Obecná charakteristika spotřebních daní a jejich historie

Spotřební daně tvoří ve většině zemí EU velkou část příjmů do státního rozpočtu.

2.1 Teorie spotřebních daní

Spotřební daně jsou daněmi nepřímými, selektivními, jednotkovými, jednorázovými a jsou uvalovány in rem neboli „na věc“. V praxi to znamená, že tyto daně neodvádí poplatník přímo ze svého důchodu, ale jsou plátcem promítnuty do cen státem vybraných komodit. Daň tedy zaplatí konečný spotřebitel a plátce ji jen odvede správci daně.

Selektivnost je dána tím, že tato daň postihuje jen vybrané komodity. Stát za tímto účelem vybírá takové komodity, u nichž je zajištěn stálý výnos formou příjmů do státního rozpočtu. Jedná se tedy o zboží, jehož poptávka je relativně neelastická.

Předmět daně je vyjádřen v množstevních jednotkách, takže jsou tyto daně chápány také jako jednotkové neboli specifické.

V současnosti jsou uváděny tři důvody pro zdanění vybraných druhů zboží:¹

- Odrazení lidí od „škodlivé spotřeby“,
- příliv peněz do státního rozpočtu,
- harmonizace daní v EU.

Spotřební daň je považována za výnosově silnou a stabilní složku státního rozpočtu. Pokud se však bude míra zdanění vybraných komodit až nepřiměřeně zvyšovat, budou se lidé snažit tomuto zdanění vyhnout a to napomůže rozvoji černého trhu, čímž státu vzniknout nemalé daňové úniky. V ČR se tyto úniky každoročně pohybují v řádech milionů korun.

Stát se snaží těmto únikům vyvarovat a tak zavádí ochranné prostředky, mezi které patří například značení lihovin nebo registrace distributorů pohonných hmot.

¹ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. Vyd. 1. Praha: ASPI, 2005, 111 s. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 80-735-7092-0., str. 68

2.2 Historie

Již ve 12. století vznikly akcízy. Tyto akcízy plnily funkci spotřebních daní, protože byly uvaleny jen na vybrané druhy komodit.

Akcízy jako forma daně se platily při převodu zboží s ohledem na jeho množství nebo stanovenou užitnou hodnotu a při vícenásobném prodeji mohlo být dané zboží zatíženo daní opakovaně.

Platily se například spotřební daně z nápojů, dobytka, soli, vlny, mýdla, vína, piva, svíček, apod.²

2.3 Všeobecná spotřební daň - DPH

Mezi všeobecné spotřební daně v minulosti patřily daně obrátové. Jejich hlavním cílem bylo zasažení celého obratu ekonomických subjektů a veškerých výdajů konečných spotřebitelů.

Všeobecnou spotřební daní je již jen daň z přidané hodnoty, jejíž podstatou je zdanění přidané hodnoty zboží a služeb.

Přidaná hodnota je rozdíl mezi nákupní a prodejní cenou. Tuto hodnotu si plátce přidává, aby si zajistil kapitál potřebný nejen k pokrytí nákladů, ale i pro tvorbu svého zisku.

Největšími pozitivy daně z přidané hodnoty jsou:³

- Neutralita,
- snadná použitelnost v mezinárodním obchodě,
- transparentnost, možnost zdaňovat nejen zboží, ale i služby,
- výnosnost pro státní příjmy,
- odolnost vůči daňovým únikům,

Výše uvedená pozitiva znamenají, že tato daň je neutrální ke konkurenci a platí pro všechny účastníky obchodních vztahů stejně. Dále také nezasahuje do mezinárodního obchodu. Dovážené zboží se zdaní tuzemskou sazbou a vývoz je od daně osvobozen. Díky správně nastavenému systému dohlíží subjekty na správnost odvedených daní samostatně, jak u sebe, tak u ostatních článků obchodního řetězce.

² ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008, xvi, 301 s. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 978-80-7400-005-8., str. 31

³ ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008, xvi, 301 s. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 978-80-7400-005-8., str. 178

2.4 Selektivní spotřební daně – akcízy

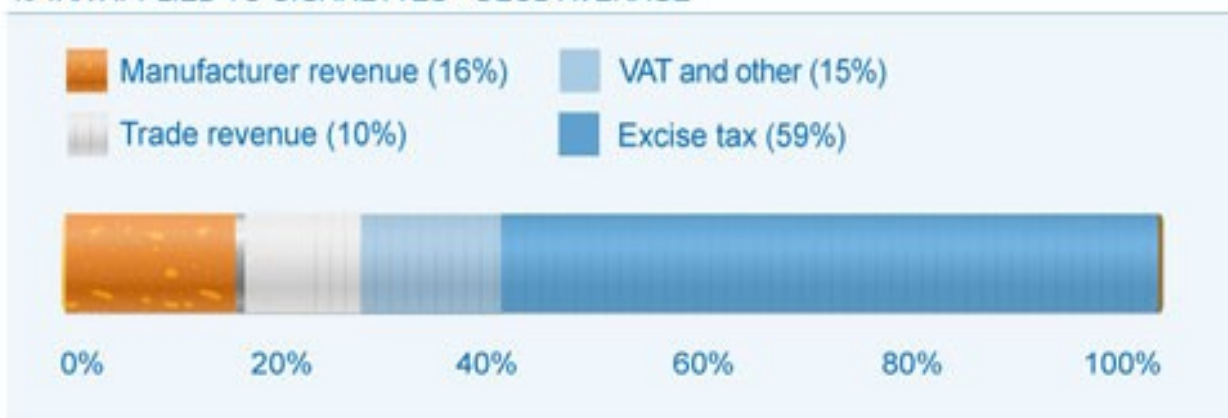
Hlavním důvodem pro zavedení spotřebních daní je odrazení lidí od spotřeby škodlivin, které negativně působí na lidské zdraví nebo na životní prostředí.

Příjmy z těchto daní jdou také na odstranění negativních externalit, vzniklých spotřebou těchto komodit. Jedná se například o čištění ovzduší, léčba kuřáků nebo alkoholiků, apod.

Tyto daně tvoří ve většině zemí větší část konečné ceny zboží.

Jako příklad můžeme uvést daň z cigaret. Na obrázku 1.1, vidíme průměrné daňové zatížení v zemích OECD, kde výrobní náklady jsou ve výši 16 %, prodejní marže je 10%, DPH a ostatní tvoří 15 % a spotřební daně tvoří 59 % konečné ceny jedné cigarety.

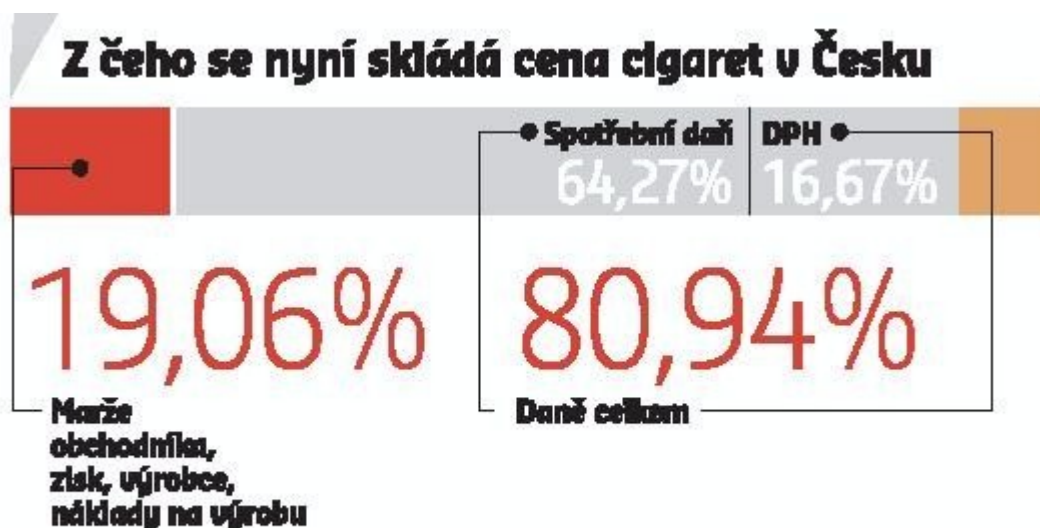
% TAX APPLIED TO CIGARETTES - OECD AVERAGE



SOURCE: PMI ESTIMATES FOR OECD COUNTRIES EXCLUDING US

Obrázek 1.1

Na Obrázku 1.2 můžeme vidět, že v ČR je daňové zatížení jedné cigarety přes 64 %.



ZDROJ: EVROPSKÁ KOMISE, HN

Obrázek 1.2

2.4.1 Předměty spotřebních daní

V ČR mezi jednotlivé spotřební daně patří:

- Daň z minerálních olejů,
- daň z lihu,
- daň z piva,
- daň z vína a meziproductů,
- daň z tabákových výrobků.

Ve většině členských států EU jsou spotřební daně téměř totožné, ale můžeme najít i daně pro nás netradiční.

Běžná je například daň z kávy, která je zavedena například v Bulharsku, Lotyšsku nebo v sousedním Německu.

Další poměrně užívanou daní je daň z automobilů, na kterou můžeme narazit třeba v Portugalsku nebo v Rakousku.

Dalšími komoditami, na které jsou uvaleny spotřební daně, jsou většinou potraviny, škodící lidskému zdraví. Jedná se především o potraviny s vysokým obsahem rafinovaného cukru a živočišného tuku. V Dánsku se například jedná o daň ze zmrzliny nebo daň z čokolády a cukrovinek. Zavedením těchto daní v Dánsku klesla nemocnost a došlo i ke snížení výdajů ve zdravotnictví.⁴ V Lucembursku patří mezi tyto daně také daň z cukru.

V Estonsku a ve Finsku můžeme narazit na daň z obalů, která však nepřináší do státního rozpočtu příliš vysoké příjmy.

Na Maltě zavedli daň z užívání mobilních telefonů. Vedl je k tomu stále rostoucí zájem o tyto komodity a služby spojené s nimi. Mobilní telefon v dnešní době vlastní většina populace, což zajišťuje státnímu rozpočtu Malty stabilní příjem z této daně.

Švédsko má největší daňové zatížení v celé EU. V oblasti spotřebních daní nalezneme daně například z reklamy, loterií nebo výhry. Tyto daně byly zavedeny v rámci švédské sociální politiky, která se stará o „sociální blaho“ obyvatel, jejich zdraví, ekonomiku, sociální služby, vzdělání, bydlení, sport a kulturu.

⁴ HN. IHNE D. CZ - Česko: U limonád by mohla být daň „za škodlivost“ ze dne 29. 3. 2010 [online]. [cit. 2013-04-09]. Dostupné z: <<http://hn.ihned.cz/c1-41998070-u-limonad-by-mohla-byt-dan-za-skodlivost>>

2.5 Ekologické daně

2.5.1 Definice

OECD definuje ekologické daně jako povinné, neekvivalentní platby do veřejného rozpočtu, uvalené na daňové základy považované za relevantní ve vztahu k životnímu prostředí.

Ekologické daně byly zavedeny jako nástroj ochrany životního prostředí, proto je řadíme mezi daně nápravné. Pomocí daňového znevýhodnění výrobců ekologicky škodlivých výrobků se stát snaží do jejich ceny promítnout náklady na odstraňování negativních externalit.

V této oblasti existují dva přístupy státu, jedním z nich je sankcionování výrobců těchto produktů pomocí pokut, přírážek nebo zvýšením daní. Druhou možností je odměňování ekologicky myslících a produkujejících výrobců různými dotacemi na filtrační zařízení, čističky vzduchu a jiné.

2.5.2 Klasifikace

Ekologické daně můžeme klasifikovat podle druhů do tří hlavních skupin na Pigouovské daně, nepřímé ekologické daně a daně s neplánovaným ekologickým dopadem.⁵

Pigouovské daně jsou takové daně, které jsou uloženy na každou jednotku znečištění. Jedná se tedy o zdaňování škodlivých emisí. Největším problémem těchto daní je, že je velice složité a většinou i nemožné, vyčíslit hodnotu znečištění a je tedy obtížné stanovit správnou výši daně. Jedná se o daně pouze teoretické, které v praxi nenacházejí uplatnění.

Nepřímé ekologické daně jsou na rozdíl od Pigouovských daní uvaleny na komodity spojené s produkcí škodlivin, ať už se jedná o vstupy (nafta) nebo spotřebované služby (elektřina).

Daně s neplánovaným ekologickým dopadem jsou daně, jejichž hlavním účelem není ochrana životního prostředí. Zatížení takovou daní vede ke snížení škodlivé spotřeby a tím je dosaženo pozitivního ekologického dopadu. Jako příklad můžeme uvést daň z minerálních olejů nebo daň z pevných paliv.

V České republice máme tyto druhy ekologických daní:

- Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů,
- daň z pevných paliv,
- daň z elektřiny.

⁵ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika: s praktickou aplikací*. 4., aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 2006, 279 s. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 80-735-7205-2, str. 260 a násled.

3. Spotřební daně v českém daňovém systému

3.1 Historický vývoj spotřebních daní a jejich správy v českých zemích

Ve 12. Století je první zmínka o majetkových a výnosových daních, které byly spravovány komorníkem neboli správcem knížecí komory. Knížecí komora byl souhrnem všech finančních příjmů a důchodů knížectví.

V průběhu 13. Století se knížectví přeměnilo na království a na našem území byla vybírána takzvaná obecná berně. V tomto období byla vytvořena centrální královská správa (dominium speciale), která byla pravomocí krále.

V době husitských válek, které probíhaly v 15. století, se daně vybíraly nepravidelně, dle potřeby. Hlavním správním orgánem byly husitské sněmy.

Zástupcem spotřebních daní **v 16. století** bylo tzv. královské posudné, které bylo z poloviny placeno městy.

Berním předpisem z roku 1517 byla stanovena všeobecná daň z majetku a daň z výnosu z kapitálu a díky tomuto předpisu mohla na našem území existovat první daňová soustava sestávající z přímých a nepřímých daní.

V roce 1604 dochází k rozšíření posudného na nápojovou daň, která se vztahovala na pivo, víno i pálenku.

Během třicetileté války byly daně vybírány z komodit, které byly snadno kontrolovatelné jako například maso, ryby nebo alkoholické nápoje. Později byly zavedeny také na máslo, sýr, boty a dříví.

V roce 1644 bylo zavedeno clo z tabáku a dávka z hracích karet. Clo z tabáku se později přeměnilo na tabákový monopol.

Používané akcízy z piva a vína byly po třicetileté válce zrušeny na popud stavů a byly nahrazeny daní z poddanských usedlostí. Později byl v roce 1707 ve Slezsku a 1709 v Čechách zaveden generální akcíz, který byl spravován zvláštní stavovskou deputací.

Na českém území byly zaváděny státní monopoly. Nejstarším z nich je monopol solní. Dalšími byly od 17. století monopol stělného prachu a ledku a tabákový monopol, který byl zrušen až v roce 1992.

V 18. Století se začalo používat označení bancale, které bylo společným názvem pro příjmy ze spotřebních daní a z monopolů.

V 1. Polovině 19. Století byla správa daní dualistická a existovaly oddělené orgány pro správu přímých a nepřímých daní.

Mezi spotřební daně v období let **1848 – 1918** patřila například daň z cukru nebo také všeobecná nápojová daň, která se vztahovala na víno, vinný a ovocný mošt, pivo, limonády a minerální a sodové vody.

V tomto období také existovaly čtyři monopoly a to tabákový, výbušných látek, solný a sladidlový, který byl zaveden až v roce 1917.

Od roku 1848 bylo správcem těchto daní nově vzniklé ministerstvo financí a v roce 1850 byly pro české země zřízeny zemské finanční úřady.

V období 1918-1938 patřily mezi spotřební daně zejména daň z lihu, z minerálních olejů a z piva, ale také například daň z droždí, z přípravků na kypření, z umělých jedlých tuků nebo také daň z masa.

V období protektorátu Čechy a Morava došlo k výraznému zeštíhlení státní správy a k redukci počtu institucí, u kterých došlo k zúžení pravomocí.

Po skončení druhé světové války byla spotřební daň z lihu nahrazena lihovým monopolem a monopol výbušnin a umělých sladidel se sjednotil.

Po roce 1946 započal proces rušení akcíků.

V roce 1948 bylo potřeba zavést jednotnou státní správu a její orgány. Celá správa daní se tedy organizačně převedla pod nově vzniklé Národní výbory.

1. 1. 1949 byla zavedena všeobecná daň, která nahrazovala daně spotřební. Ta však byla v roce 1952 kvůli své nepraktičnosti zrušena a nahrazena daní z obratu, která měla vyšší a nižší sazbu. Mezi zboží s vyšší sazbou patřil alkohol, cigarety, káva, koření a luxusní výrobky. V roce 1964 pak byla zavedena daň z motorových vozidel, kterou můžeme považovat za daň spotřební.

Mezi lety 1967 – 1989 byly vytvořeny odbory státních financí, které však zůstaly zařazeny pod národními výbory.

Po roce 1989 se začala formovat nová daňová soustava. Daň ze spotřeby zůstala jediným reprezentantem nepřímých daní. Jelikož tato situace neodpovídala nově nastolenému režimu volného trhu, musela vzniknout nová, která byla vymezena novým zákonem o soustavě daní a poplatků.

K 1. 1. 1993 byla vytvořena nová soustava územních finančních orgánů, v jejímž čele bylo osm finančních ředitelství. V roce 1992 byl přijat zákon o správě daní a poplatků, který sloužil jako norma pro správu daní.

Od roku 1993 se předměty daně neměnily a patří mezi ně:

- Daň z uhlovodíkových paliv a maziv (dnešní daň z minerálních olejů),
- daň z lihu,
- daň z piva,
- daň z vína a meziproduktů,
- daň z tabákových výrobků.

Správa daní byla charakteristická svou dělenou působností, kdy výrobky podléhající spotřební dani vyrobené v tuzemsku byly spravovány územními finančními orgány, zatímco u výrobků dovezených ze zahraničí tyto daně spravovala celní správa.

Nadřízeným orgánem obou institucí bylo ministerstvo financí.

V důsledku evropské daňové harmonizace bylo nutné novelizovat zákon o spotřebních daních. To ovšem nebylo zcela možné a tak byl od roku 2001 připravován nový zákon.

Tento zákon byl přijat v roce 2003 jako Zákon č. 533/2003 Sb., o spotřebních daních.

Hlavním rozdílem mezi evropskou a českou právní úpravou bylo, že u nás byly komodity podléhající spotřební dani, zatíženy již od počátku jejich existence. V evropské právní úpravě se však tyto komodity zdaňují až v místě, které je co nejbližší místu konečné spotřeby.

Díky těmto rozdílům musela být změněna daňová soustava spotřebních daní a také došlo ke změně správce daně, kterým se od roku 2004 stala celní správa v čele s generálním finančním ředitelstvím.

Se zavedením ekologických daní k 1. 1. 2008 se celní správa stala správcem i těchto daní.

V roce 2009 vznikla, ve spolupráci se Světovou bankou, koncepce JIM (jedno inkasní místo). Tato koncepce zahrnuje postupnou redukci počtu pracovišť správy spotřebních daní, která má být dokončena v roce 2014.

V roce 2009 byl vydán návrh o značení lihovin, což mělo přispět k eliminaci černého trhu., tento návrh byl přijat v roce 2010.

Zákonem č. 362/2009 Sb., byl novelizován zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních.

K 21. 4. 2011 byla také zavedena povinná registrace distributorů pohonných hmot a od 1. 7. 2011 byla provozovatelům čerpacích stanic stanovena povinnost vést evidenci o množství prodaných nebo vydaných hmot.

3.2 Spotřební daně

Tyto daně fungují na našem území již dlouho dobu, ale před vstupem ČR do EU muselo dojít k mnoha změnám v legislativě a předchozí právní úprava musela být nahrazena novou, která byla v souladu se směrnicemi EU.

3.2.1 Současná správa spotřebních daní

Od roku 2004 je správou spotřebních a ekologických daní pověřena celní správa, která je od 1. 1. 2013 dvouinstanční hierarchií. V první instanci je 14 celních úřadů v sídlech krajů a jeden celní úřad pro hraniční problematiku Praha – Ruzyně. Ústřední orgán, kterým je Generální ředitelství cel, je podřízen Ministerstvu financí.⁶

3.2.2 Právní úprava spotřebních daní v ČR

Spotřební daně v českém daňovém systému jsou upravovány hlavně zákonem č. 535/2003 Sb., který je neustále novelizován podle směrnic a nařízení EU.

Tento zákon je rozdělen do sedmi částí. V první části najdeme obecná ustanovení, druhá část je věnována zvláštním ustanovením, která řeší jednotlivé daně. Třetí část pak stanovuje omezení prodeje lihovin a tabákových výrobků a ve čtvrté části najdeme informace o značkování a barvení vybraných minerálních olejů. Pátá část řeší značkování některých dalších minerálních olejů a v šesté části jsou popsány správní delikty. Poslední část obsahuje společná, přechodná, zrušovací a závěrečná ustanovení.

Tímto zákonem byl nahrazen dříve platný zákon č. 587/1992 Sb., a pomocí něj byla zavedena zcela nová soustava daní nepřímých a byla také upravena správa těchto daní.

Hlavním důvodem pro zavedení nového zákona byla harmonizace nepřímých daní s požadavky EU.

Dále se na tyto daně vztahuje daňový řád (zákon č. 280/2009 Sb.) a jsou upraveny také zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů (ekologické daně), zákonem č. 311/2006 Sb., o pohonných hmotách, zákonem č. 676/2004 Sb., o povinném značení lihu a v neposlední řadě také zákonem č. 61/1997 Sb., o lihu.

⁶ Podrobnější organizační strukturu nalezneme na <http://www.celnisprava.cz/cz/o-nas/organizacni-struktura/Stranky/organizacni-struktura-celni-spravy-ceske-republiky1.aspx>

Mezi prameny právní úpravy spotřebních daní patří také řada vyhlášek a nařízení vlády. Jako nejdůležitější můžeme zmínit vyhlášku č. 103/2011 Sb., o registraci distributorů pohonných hmot nebo vyhlášku č. 467/2003 Sb., o používání tabákových nálepek. Tyto vyhlášky slouží jako ochranná opatření a jejich úkolem je snížit daňové úniky, které vznikají nelegálním obchodováním s těmito komoditami na černém trhu.

Nařízení vlády č. 317/2012 Sb., kterým se stanoví formulář dokladu o původu některých druhů lihu, destilátu a některých druhů lihovin, byl vydán po „metanolové aféře“, která si vyžádala 127 poškozených, z nichž 43 následkům otravy metanolem podlehl.⁷

Vývoj sazeb daní u jednotlivých komodit najdeme v příloze č. 1, výměry jednotlivých daní za rok 2012 pak nalezneme v příloze č. 2.

a) Daň z minerálních olejů

Inkaso této daně v roce 2012 činilo 80,40 mld. Kč, zatímco v roce 2011 bylo ve výši 80,94 mld. Kč. Tento pokles je způsobem vysokou cenou pohonných hmot na území ČR což způsobuje přesun nákupu pohonných hmot zejména pro nákladní automobily do sousedních zemí, kde jsou ceny příznivější. Také jej způsobují daňové úniky, které vznikají nelegálním dovážením motorové nafty.

Předmětem této daně jsou:

- motorové a ostatní benzíny a letecké pohonné hmoty benzínového typu,
- střední oleje a těžké plynové oleje,
- těžké topné oleje,
- odpadní oleje,
- zkapalněné ropné plyny a zkapalněný bioplyn určené k použití, nabízené k prodeji nebo používané pro pohon motorů nebo pro výrobu tepla, používané pro stacionární motory, v souvislosti s provozy a stroji používanými při stavbách, stavebně-inženýrských pracích a veřejných pracích, nebo pro vozidla určená k používání mimo veřejné cesty nebo pro vozidla, která nejsou schválená k používání převážně na veřejných silnicích.

K 31. 12. 2011 bylo 1065 registrovaných distributorů pohonných hmot.

⁷. iDNES.CZ: Metanolová kauza a prohibice v domovině piva? Diví se světové agentury ze dne 3. 4. 2013 [online]. [cit. 2013-04-07]. Dostupné z: <http://zpravy.idnes.cz/metanolova-kauza-je-nejvetsi-pripad-ceske-kriminalistiky-p3e-/domaci.aspx?c=A130402_212608_domaci_brd>

b) Daň z lihu

Celkové inkaso této daně v roce 2012 činilo 6,02 mld. Kč, oproti roku 2011, kdy inkaso činilo 6,8 mld. Kč, se jedná o pokles. Mezi hlavní příčiny změn na trhu s lihovinami patří změny preferencí spotřebitelů, kteří spotřebovávají méně „klasického“ 40% alkoholu a nahrazují jej například pivem, tichým vínem nebo alkoholem s nižším objemovým procentem etanolu.

Podle údajů výrobců lihovin, spotřeba těchto lihovin neustále klesá a oproti roku 2010 se jedná až o 5% pokles.

Předmětem daně z lihu je:

- líh (etanol) včetně neodděleného lihu vzniklého kvašením, obsažený v jakýchkoli výrobcích, pokud celkový obsah lihu v těchto výrobcích činí více než 1,2 nebo 22 objemových procent etanolu (dle kódu nomenklatury),
- nedenaturovaný líh a líh zvláště denaturovaný v souladu s požadavky jiného členského státu v případě daňového zneužití takového výrobku.

c) Daň z piva

Na dani z piva bylo v roce 2012 inkasováno 4,61 mld. Kč, zatímco v roce 2011 to bylo 4,49 mld. Kč. Oproti roku 2011 se tedy jedná o nárůst ve výši 0,12 mld. Kč, který je způsobem především návratem turistů do ČR a také tím, že výrobci vyrábí pivo s vyšším stupněm Plato⁸ v rozmezí 9 až 15 stupňů, na úkor piva se stupňovitostí v rozmezí 5 až 8 stupňů Plato.

Předmětem daně z piva je výrobek uvedený pod kódem nomenklatury 2203, obsahující více než 0,5 objemových procent alkoholu nebo směsi tohoto výrobku s nealkoholickými nápoji uvedené pod kódem nomenklatury 2206, obsahujících více než 0,5 objemových procent alkoholu.

⁸ Stupeň Plato vyjadřuje koncentraci cukru, jehož úplným zkvašením by vzniklo ekvivalentní množství alkoholu (prof. Ing. Jan Šírokový, CSc. – Daň v EU)

d) Daň z vína a meziproduktů

Inkaso této daně tvořilo v roce 2012 celkem 0,31 mld. Kč. Spotřeba těchto komodit neustále mírně stoupá.

Mezi předměty daně z vína a meziproduktů patří:

- vína, fermentované nápoje a meziprodukty s nejvýše 22 objemovými procenty alkoholu,
- šumivá vína,
- tichá vína,

e) Daň z tabákových výrobků

Inkaso daně z tabákových výrobků dosahovalo v roce 2011 částky 45,04 mld. Kč. Oproti roku 2010 se jedná o nárůst ve výši 2,5 mld. Kč. Vývoj této daně byl ke konci roku 2011 výrazně ovlivněn změnou sazeb tabáku a cigaret k 1. 1. 2012, které vyvolalo u spotřebitelů potřebu zásobit se cigaretami a tabákem se sazbou nižší.

Trh cigaret je také ovlivněn změnou životního stylu spotřebitelů a tak Český statistický úřad zaznamenává od roku 2008 meziroční pokles spotřeby.

Předmětem daně z tabákových výrobků je:

- cigarety,
- doutníky,
- cigarillos,
- tabák ke kouření

3. 2. 3 EMCS

EMCS (**E**xcise **M**ovement and **C**ontrol **S**ystem) je elektronický systém pro přepravu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani. Od 1. dubna 2010 je tento systém spuštěn v 15 zemích včetně ČR.

Právním základem systému EMCS je Rozhodnutí Evropského parlamentu a Rady Evropské unie č. 1152/2003 ES ze dne 16. června 2003.

Prostřednictvím tohoto systému je propojeno více než 80 tisíc daňových subjektů s 27 národními správci daně členských zemí v rámci celé Evropské unie.

Pro hospodářské subjekty představuje zavedení tohoto systému výhodu prostřednictvím rychlejšího vyřizování záruk za přepravu a snížení administrativní zátěže. Na druhé straně přináší výhodu i orgánům správy daní v tom, že mají lepší přehled o probíhající přepravě zboží a tím pádem dochází ke snížení rizika podvodu. Systém také napomáhá lepšímu cílení jimi prováděných kontrol.

EMCS zlepšila fungování vnitřního trhu:

- zjednodušením pohybu zboží podléhajícího spotřebním daním v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně zavedením elektronického přenosu průvodních dokladů,
- zabezpečením pohybu zboží podléhajícího spotřebním daním v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně kontrolou údajů o daňových subjektech před odesláním zboží a rychlejším a bezpečnějším zasíláním potvrzení o přijetí zboží v místě určení,
- monitorováním pohybu zboží podléhajícího spotřebním daním v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně v reálném čase a vykonáváním kontrol po dobu přepravy.

Systém EMCS je především nástrojem pro usnadnění a zefektivnění práce pracovníků celní správy.

3.3 Ekologické daně

V souladu s podmínkami členství České republiky v Evropské unii vznikla České republice k 1. lednu 2008 povinnost zavést daň z elektřiny, ze zemního plynu a z pevných paliv.

Tato povinnost byla zapracována do zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, čímž došlo k plnému transponování směrnice Rady 2003/96/ES, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny.

Ekologické daně dosáhly v roce 2011 výši inkasa 3,19 mld. Kč, toto inkaso oproti roku 2010 pokleslo o 0,06 mld. Kč. Příčinou tohoto poklesu je meziroční pokles spotřeby elektrické energie, zemního plynu i pevných paliv. Výměry a inkaso jednotlivých daní za rok 2012 jsou přílohou č. 3.

3.3.1 Daň z pevných paliv

Předmětem daně jsou tato pevná paliva:

- Černé uhlí, brikety, bulety a podobná pevná paliva vyrobená z černého uhlí,
- hnědé uhlí, hnědouhelné brikety, též aglomerované hnědé uhlí kromě gagátu (černého jantaru),
- koks a polokoks z černého uhlí, hnědého uhlí nebo rašeliny, též aglomerovaný, retortové uhlí,
- ostatní uhlovodíky (uvedené pod kódy nomenklatury 2706, 2708, 2713 až 2715), pokud jsou určeny k použití, nabízeny k prodeji nebo používány pro výrobu tepla.

3.3.2 Daň z elektřiny

Předmětem daně je elektřina (kód nomenklatury 2716).

3.3.3 Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů

Předmětem daně je plyn určený k použití, nabízený k prodeji nebo používáný:

- Pro pohon motorů nebo pro jiné účely,
- pro výrobu tepla bez ohledu na způsob spotřeby tepla,
- pro stacionární motory (motory pro výrobu tepla a elektřiny),
- v souvislosti s provozy a stroji používanými při stavbách, stavebně inženýrských pracích a veřejných pracích,
- pro vozidla určená k používání mimo veřejné cesty nebo pro vozidla, která nejsou schválena pro používání převážně na veřejných silnicích.

4. Harmonizace spotřebních daní v EU

4.1 Evropská integrace a její vývoj

Jako reakce na druhou světovou válku začaly vznikat mezinárodní organizace, jejichž cílem byla spolupráce členských zemí v určité oblasti. Jedná se například o Radu Evropy, NATO nebo RVHP⁹. V této době se rozvíjela představa o politickém a ekonomickém sjednocení Evropy a to v takové míře, že by mohla být rovnocenná USA.

Pro dosavadní spolupráci byly používány mezinárodní smlouvy, které fungují na zásadě svrchované rovnosti, což znamená, že tyto smlouvy nemají vliv na státní moc uvnitř státu, ale ovlivňují jeho chování vůči ostatním členským státům, které jsou si v rámci mezinárodní smlouvy postaveny naroveň.

Bylo tedy nutné najít způsob, který by upravoval státní moc i uvnitř státu. Jako řešení zvolili tvůrci integrace formu nadstátního celku. Jedná se o organizaci, v jejímž rámci jsou si státy rovny, ale samotná organizace stojí navíc nad členskými státy. Hlavní myšlenkou bylo, že členské státy odevzdají část svých pravomocí v určitých oblastech, této nadstátní organizaci.

Ne všechny státy přijaly tuto koncepci s nadšením, jelikož nebyly ochotny vzdát se své suverenity ve prospěch jiných. Jednalo se zejména o konzervativní Velkou Británii nebo Švýcarsko.

4.2 Daňová koordinace a konkurence

Díky rozvoji globalizace ekonomiky, který nastal v druhé polovině 20. století, dochází k přechodu z regionálních trhů na trh celosvětový. Tato situace však přinesla spoustu nevýhod. Největším problémem byla špatná kontrolovatelnost země původu a to zejména u mezinárodních společností, a tak začalo docházet k velkým daňovým únikům.

Zavedení spolupráce v oblasti daní bylo více než nutné a tak bylo zapotřebí mezinárodní sbližování daňových systémů. Tento proces je známý pod pojmem daňová koordinace. V rámci tohoto procesu je vytvářena řada opatření, která slouží k omezení škodlivé daňové konkurence nebo proti zamezení praní špinavých peněz. Jako příklad takového opatření můžeme uvést postup proti daňovým rájům nebo vzorovou smlouvu o zamezení dvojího zdanění.

⁹ Rada Evropy – politická organizace zaměřená na ochranu lidských práv a mimoekonomickou spolupráci

NATO – vojensko-politická organizace (North Atlantic Treaty Organization)

RVHP – ekonomická organizace (Rada vzájemné hospodářské pomoci)

Své zastávce má i daňová konkurence. Jelikož jejím hlavním principem je eliminace vládních zásahů na nutné minimum, došlo by tak k výrazné úspoře veřejných financí.

Podstatou koncepce je, že trh se pomocí volné soutěže daňových systémů zkoordinuje sám. Daňová konkurence má však i svou negativní stranu a to ve formě škodlivé konkurence, která spočívá v přetahování zahraničního kapitálu.

4.3 Vznik Evropských společenství (ES)

Pro ochranu evropských národních ekonomik byla uplatňována cla a daně a byla zavedena různá administrativní opatření, týkající se zejména importu a exportu. Tato opatření ovšem brzdila ekonomický vývoj a tak, aby mohlo dojít k rozvoji a zefektivnění ekonomiky, bylo nutné tato opatření odstranit.

Odstraňování překážek vzájemného obchodu a rozvoj hospodářské spolupráce byly úkolem několika mezinárodních organizací. Z univerzálních (tedy neomezených na určitý region) je třeba uvést především Organizaci pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD/OCDE) a Všeobecnou dohodu o clech a obchodu (GATT, nyní Světová obchodní organizace – WTO). Evropskou regionální organizací je Evropské sdružení volného obchodu (ESVO/EFTA/AELE). Státy, které se nehodlaly vzdát své svrchovanosti nebo které nebyly dostatečně vyspělé, zůstaly v uvedených organizacích. Šestice evropských zemí (Francie, Spolková republika Německo, Itálie, Belgie, Nizozemí a Lucembursko) však jde dále a zakládá tři nadstátní organizace: tzv. Pařížskou smlouvu Evropské společenství uhlí a oceli (ESUO – 1951) a tzv. Římskými smlouvami Evropské hospodářské společenství (EHS) a Evropské společenství pro atomovou energii (EURATOM) – obě 1957.¹⁰

V rámci ESUO (the European Synchrotron User Organization) se o výrobě oceli, těžbě uhlí a obchodu s těmito komoditami rozhodovalo výhradně v Bruselu. Toto společenství bylo v roce 2002 zrušeno z důvodu neprodloužení 50leté platnosti této smlouvy.

Do působnosti EURATOMu patří atomová energetika a jiné způsoby mírového využití jaderné energie. Působnosti EHS pak náleží všem ostatním oblastem hospodářství.

¹⁰ TÝČ, Vladimír. *Základy práva Evropské unie pro ekonomy: s praktickou aplikací*. 5. aktualiz. vyd. Praha: Linde, 2006, 287 s. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 80-720-1631-8., str. 18

Všechna tři společenství mají právní subjektivitu podle mezinárodního práva, mohou tedy uzavírat smlouvy nebo mohou být členy některých jiných mezinárodních vládních organizací, například WTO (World Trade Organization). Z hlediska vnitrostátního práva se jedná o subjektivitu, díky níž mohou nabývat majetek v členských státech nebo v nich mají odpovědnost za škodu.

Vzhledem ke stále probíhající ekonomické integraci, kterou postupem času doplnila i integrace politická, byl překročen ekonomický rámec věcné působnosti EHS, a toto společenství bylo přejmenováno Maastrichtskou smlouvou na Evropské společenství (ES).¹¹

Zakládajícími členy EHS, později ES byly tedy Francie, Spolková republika Německo, Itálie, Belgie, Nizozemí a Lucembursko.

Tato členská základna se poprvé rozšířila na počátku 70. let, v době ropné krize. K 1. 1. 1973 byly přijaty Velká Británie, Irsko a Dánsko. Norsko již tehdy, podobně jako potom v roce 1994, odmítlo plánované členství v referendu. Desátým členem se 1. 1. 1986 po dvacetiletém přidružení stalo Řecko. 1. 1. 1986 se připojilo také Španělsko a Portugalsko. Rakousko, Švédsko a Finsko bylo připojeno 1. 1. 1995. V roce 2004 proběhla největší vlna rozšíření, ve které se připojilo hned deset zemí zejména ze střední a východní Evropy a Středozeří. Jednalo se o Českou republiku, Slovenskou republiku, Polsko, Maďarsko, Slovinsko, Litvu, Lotyšsko, Estonsko, Kypr a Maltu. Nejmladšími členy jsou od 1. 1. 2007 Rumunsko a Bulharsko. Celkový počet členů tedy činí 27.¹²

4.4 Evropská unie

Evropská unie je ekonomické a politické uskupení 27 států Evropy čítající 498 miliónů lidí. Původním cílem partnerství evropských zemí po druhé světové válce bylo propojení ekonomik za účelem zabránění vzniku další války v Evropě. Společenství se postupně hlouběji integrovalo i politicky a rozšiřovalo se o další státy.

¹¹EUROPEDIA.MOUSSIS.EU: Birth and growth of the European Community/Union [online] 2011. [cit. 2013-04-12]. Dostupné z: <http://www.europedia.moussis.eu/books/Book_2/2/1/2>

¹² TÝČ, Vladimír. *Úvod do mezinárodního a evropského práva: s praktickou aplikací*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2007, 100 s. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 978-80-210-4253-7., str. 52

4.4.1 Vznik

Evropská unie je pojem označující celek tvořený členskými státy Evropských společenství. Byl zavedený Maastrichtskou smlouvou o Evropské unii, která vstoupila v platnost dne 1. 11. 1993 v souvislosti s budováním hospodářské, měnové a politické unie.

EU jako celek s právní subjektivitou pak vzniká podepsáním Lisabonské smlouvy, která vstoupila v platnost 1. 12. 2009.

4.4.2 Základní smlouvy

Jedná se o nejdůležitější smlouvy Evropské unie. Tyto smlouvy předpokládaly spolupráci členských zemí v daňové oblasti a obsahovaly tedy i důležitá daňová ustanovení.

a) Smlouvy o založení EHS

Evropské společenství uhlí a oceli (ESUO), bylo založeno 18. dubna 1951 v Paříži. Smlouva o ESUO byla podepsána na 50 let, vstoupila v platnost 23. července 1952 a pozbyla platnosti dne 23. července 2002.

Na základě dvou tzv. Římských smluv, a to Smlouvy o založení Evropského hospodářského společenství (EHS) a Smlouvy o založení Evropského společenství pro atomovou energii (EURATOM) vzniklo EHS a EURATOM. Tyto smlouvy byly podepsány v Římě v roce 25. března 1957.

Nejdůležitějším pro oblast spotřebních daní neboli akcízů je článek 99 této smlouvy:

„Článek 99 (znění do 30. 10. 1993)

Komise zváží, jakým způsobem by mohly být zákony různých členských států týkající se daně z obratu, spotřebních daní a jiných nepřímých daní, včetně vyrovnávacích opatření uplatňovaných v souvislosti s obchodováním mezi členskými státy, harmonizovány v zájmu společného trhu.

Článek 99 (znění od 1. 11. 1993; čl. SES, nynější čl. 113)

Rada na návrh Komise a po konzultaci s Evropským parlamentem a Hospodářským a sociálním výborem, jednomyslně přijme ustanovení k harmonizaci právních předpisů týkajících se daní z obratu, spotřebních daní a jiných nepřímých daní v rozsahu, v jakém je tato harmonizace nezbytná pro vytvoření a fungování vnitřního trhu....“¹³

¹³ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 5. aktualiz. vyd. Praha: Linde, 2012, 400 s. Praktické ekonomické příručky. ISBN 978-80-7201-881-9., str. 27

b) Maastrichtská smlouva

Tato smlouva, která byla uzavřena 7. února 1992, vznikla jako nástavba EU nad Společenstvími a oficiálně zavedla a definovala pojem Evropská unie.

Díky této smlouvě bylo zavedeno občanství EU, které je hlavním předpokladem pro volný pohyb osob a jejich usazování v jiných členských zemích, kde ostatní občané mají stejné podmínky pro ekonomické aktivity, jako vlastní občané daného státu. Ekonomickými aktivitami se rozumí jak role zaměstnance, tak role podnikatele.

Maastrichtskou smlouvou bylo Evropské hospodářské společenství (EHS) přejmenováno na Evropské společenství (ES) z důvodu překročení ekonomického rámce věcné působnosti.

c) Amsterodamská smlouva

Maastrichtská smlouva nebyla přijata všemi státy nejlépe, a tak bylo zapotřebí provést spoustu změn, aby se dosáhlo původního cíle, kterým byla výstavba měnové a hospodářské unie. Díky stále se rozrůstající členské základně, musela být upravena organizační struktura, hlavně z toho důvodu, že předchozí úprava byla pro cca 10 států.

Dne 2. října 1997 byla podepsána Amsterodamská smlouva, jejímž hlavním přínosem byl tzv. princip flexibility, což je vlastně možnost rozčlenit členskou základnu na státy, které jsou schopny a ochotny k rychlejší integraci a státy, které rychlejší integrace buďto nejsou schopny nebo ji prostě nechtějí.

d) Smlouva z Nice

Přijetí této smlouvy znamenalo hlavně otevření cesty k přijetí pro deset států převážně ze střední a východní Evropy a Středozeří.

Zároveň její přijetí znamenalo omezení demokratického prvku, které se projevilo následným zavedením všeobecného hlasování v Radě kvalifikovanou většinou, které zbavuje jednotlivé členské státy možnosti uplatnění práva veta a nutí je tak přijmout to, co odhlasovala většina.¹⁴

¹⁴ TÝČ, Vladimír. *Úvod do mezinárodního a evropského práva: s praktickou aplikací*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2007, 100 s. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 978-80-210-4253-7., str. 57

e) Smlouva o Ústavě pro Evropu

Mělo se jednat o doposud nejradikálnější smlouvu, jejímž hlavním cílem bylo splnutí ES a EU v jeden celek s právní subjektivitou. Jednalo se o rozsáhlý dokument, který obsahoval i Chartu základních práv EU, která měla být právně závazná.

Tato Ústavní smlouva, byla v roce 2004 přijata všemi tehdejšími členy (25) a mohl začít ratifikační neboli schvalovací proces. V roce 2005 však byla v referendech ve Francii a Nizozemí zamítnuta, a tak nemohla vstoupit v platnost, jelikož vstup v platnost je vázán přijetím všech členských zemí. V platnosti tedy zůstala dosavadní úprava ve znění smlouvy z Nice.

f) Lisabonská smlouva

Smlouva byla podepsána 13. prosince 2007 v Lisabonu a vstoupila v platnost dne 1. prosince 2009. Tato smlouva, na základě dohody členských států stanovuje, co EU může a co nemůže dělat a jaké k tomu může používat prostředky. Mění strukturu orgánů Unie a jejich pracovní postupy.

Když se vedoucí představitelé členských států dohodli na těchto pravidlech, brali v úvahu stávající politické, hospodářské a společenské změny a potřebu naplnit očekávání občanů Unie.

Tato smlouva navíc změnila název Smlouvy o založení Evropského společenství na Smlouvu o fungování Evropské unie.

g) Schengenské dohody

Z důvodu potřeby spolupráce členských států v otázce volného pohybu zboží a služeb, byla v roce 1985 podepsána Schengenská dohoda o postupném odstraňování kontrol na společných hranicích. Hlavním důvodem vzniku schengenského prostoru bylo urychlení pohybu zboží a služeb zejména v oblasti hraničních přechodů. Díky první schengenské dohodě byla zrušena kontrola přepravních dokladů. Kontroly na celnicích však zůstaly a byly pouze namátkové.

Jelikož první dohoda, byla spíše smlouvou o smlouvě budoucí, byla v roce 1990 podepsána druhá Schengenská dohoda neboli Úmluva k provedení Schengenské dohody ze 14. 6. 1985 o postupném odstraňování kontrol na společných hranicích známá spíše pod názvem Schengenská prováděcí úmluva.

Schengenským prostorem je území států, na jejichž společných hranicích nejsou vykonávány hraniční kontroly. Kontroly jsou soustředěny na tzv. vnější schengenské hranice (pozemní hranice, mezinárodní letiště a mořské přístavy) a jsou doprovázeny úzkou spoluprací v dalších oblastech, která kompenzuje chybějící kontroly na vnitřních hranicích.

h) Přístupové smlouvy

Tyto smlouvy představují nejdůležitější dokumenty EU a obsahují jak daňová ustanovení, tak výjimky mezi národní daňovou legislativou a přijatými usneseními EU.

Jedná se o tyto smlouvy:¹⁵

- Smlouva o přistoupení Dánska, Irska a Spojeného království (1. ledna 1973)
- Smlouva o přistoupení Řecka (1. ledna 1979)
- Smlouva o přistoupení Španělska a Portugalska (1. ledna 1985)
- Smlouva o přistoupení Rakouska, Finska a Švédska (19. srpna 1994)
- Smlouva o přistoupení České republiky, Estonska, Kypru, Lotyšska, Litvy, Maďarska, Malt, Polska, Slovinska a Slovenska (16. dubna 2003)
- Smlouva o přistoupení Bulharské republiky a Rumunska (25. dubna 2005)
- Smlouva o přistoupení Chorvatska (9. prosince 2012)

4.4.3 Orgány EU

Hlavní změny v organizační struktuře EU přinesla Lisabonská smlouva. Článek 13 Smlouvy o Evropské Unii, vymezuje sedm orgánů, kterými jsou Evropská parlament, Rada Evropské unie, Evropská rada, Evropská komise, Soudní dvůr Evropské unie, Evropská centrální banka a Evropský účetní dvůr. Podstatnou roli v organizační struktuře EU má i Evropská investiční banka a další pomocné orgány.

4.4.4 Systém práva EU¹⁶

Právo EU nemá jednotnou povahu. Je specifické v tom, že Evropská společenství získala pravomoc vytvářet legislativní normy platné nejen pro jednotlivé členské státy, ale i závazné akty pro vnitrostátní subjekty těchto členských států. Toto právo (i v současnosti většinou nazývané „komunitární právo“) se postupem času vyvinulo do nového typu

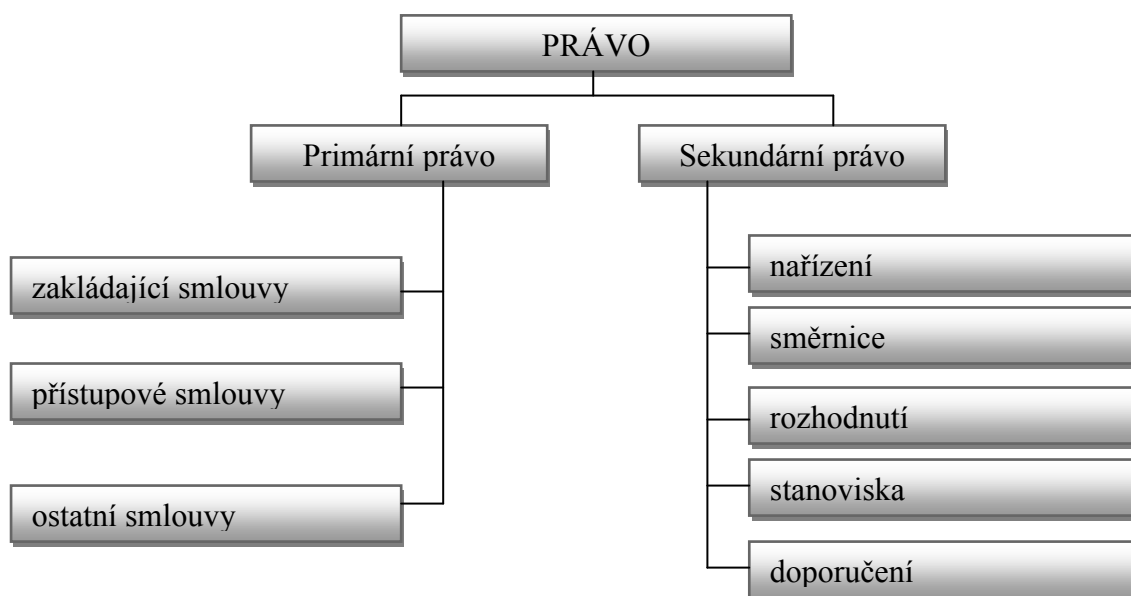
¹⁵ EUR-LEX.EUROPA. EU: Accession Treaties [online] 2013. [cit. 2013-04-16]. DOI: <http://eur-lex.europa.eu/en/treaties/new_accession_treaties.htm#accession>

¹⁶ úplný přehled včetně judikatury nalezneme na <http://eur-lex.europa.eu/cs/index.htm>

mezinárodní legislativy, v jejíž prospěch státy omezily svá suverénní práva. Jeho subjekty nejsou jen členské státy, ale i občané (státní příslušníci) všech členských zemí EU (a tedy i daňové subjekty).¹⁷

Tento systém má tři základní vlastnosti (zásady), kterými jsou supremace, subsidiarita a přímý efekt („direct effect“). Zásada supremace především znamená přednost práva EU (dříve ES) před národním právem jednotlivých zemí. S touto zásadou členské státy souhlasily podpisem přístupové smlouvy, a přijaly tak právní řád EU jako součást své legislativy. Subsidiarita znamená spíše pomoc v situaci, kdy právní prostředky členského státu nejsou účinné, pak se daná situace řeší prostřednictvím práva unijního (dříve komunitárního). Zásada přímého účinku představuje právo jednotlivce dovolávat se dodržování unijního práva před národními soudy, jelikož i příslušníci (občané) členských států jsou subjektem tohoto práva.

Zdroje unijního práva můžeme z hlediska jejich síly rozdělit na primární a sekundární. Toto třídění vychází z hlediska způsobu jeho tvorby a subjektu, který ho tvoří. Viz. Obrázek 1.3.¹⁸



Obrázek 1.3

¹⁷ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 5. aktualiz. vyd. Praha: Linde, 2012, 400 s. Praktické ekonomické příručky. ISBN 978-80-7201-881-9., str. 45

¹⁸ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 5. aktualiz. vyd. Praha: Linde, 2012, 400 s. Praktické ekonomické příručky. ISBN 978-80-7201-881-9., str. 47

a) Primární právo

Jak je vidět na obrázku 1.3, je primární právo převážně tvořeno veškerými zakládajícími smlouvami (a jejich pozdějšími úpravami) a přístupovými smlouvami.

Jedná se také o právní základ celé EU, ve kterém jsou vymezeny veškeré kompetence a základní principy Evropských společenství, na kterých je EU postavena.

Mezi právní akty primárního práva patří také mezinárodní smlouvy, které si členské státy sjednávají mezi sebou, nikoli v rámci EU.

b) Sekundární právo

Sekundární právo tvoří legislativní akty jednotlivých orgánů EU, které jsou vyjmenovány v kapitole 4.4.3. Podle obrázku 1.3 můžeme vidět, že se jedná o různá nařízení, směrnice, rozhodnutí, doporučení a stanoviska.

Nařízení je právní normativní akt, který je obecně závazný pro všechny členské státy a jejich příslušníky. Nařízení mají vždy přednost před vnitrostátní legislativou. Nejčastěji jsou využívány v situacích, které si vyžadují jednotnou úpravu obsahu i formy zákona ve všech zemích EU. Další podmínkou, kterou musí nařízení splňovat je, že musí být bezpodmínečná a jasná.

Směrnice není oproti nařízení závazná pro jednotlivce, z čehož vyplývá, že jsou závazná jen pro členské státy, které musí směrnici a jí dané změny zařadit do své legislativy. Směrnice předepisuje jen výsledek, kterého má být dosaženo, zatímco formy a metody dosažení tohoto cíle zůstávají na vůli států.¹⁹ V souvislosti s probíhající harmonizací se jedná o základní nástroj. Dále směrnice obsahují lhůtu, do které mají být zahrnuty do právních systémů jednotlivých členských zemí.

Za individuální právní akty lze považovat rozhodnutí, jelikož jsou závazná jen pro vybrané subjekty, kterým jsou adresována. Subjekty právních aktů nejsou tedy jen členské státy, ale také jejich občané a případně orgány EU. Oproti běžným rozhodnutím existují ale i rozhodnutí s normativním dopadem, které se pak spíše podobají výše uvedenému nařízení.

¹⁹ TÝČ, Vladimír. *Základy práva Evropské unie pro ekonomy: s praktickou aplikací*. 5. aktualiz. vyd. Praha: Linde, 2006, 287 s. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 80-720-1631-8., str 69,70

Stanoviska a doporučení nepatří mezi právní akty a tudíž nejsou právně závazná. Jedná se spíše o pomocné akty, které vyjadřují předpokládaný záměr unijního práva. Jelikož se tedy nejedná o právní akty, nemůže být jejich nerespektování nijak postihováno. Stanoviska většinou obsahují celkové zhodnocení stavu, doporučení obsahují i rady pro další vývoj.²⁰

4.5 Jednotný vnitřní trh a společná obchodní politika

Jednotný vnitřní trh a společná obchodní politika usilují o harmonizování právních předpisů, tak, aby se zlepšila reakce na výzvy globalizace a aby se EU přizpůsobila pokroku, například v oblasti nových technologií.

Jednotný vnitřní trh představuje prostor bez vnitřních hranic, v němž se osoby, zboží, služby a kapitál mohou volně pohybovat, v souladu se Smlouvou o fungování Evropské unie. Je nezbytný pro prosperitu, růst a zaměstnanost v EU a přispívá tak k dosažení jejích cílů v rámci Lisabonské strategie. Vzhledem k tomu, že se jedná o integrovanou, otevřenou a konkurenceschopnou oblast, ve skutečnosti podporuje mobilitu, konkurenceschopnost a inovace, přičemž je provázán zejména s odvětvovými politikami EU. EU se zaměřuje na odstranění překážek, které stále brání fungování jednotného trhu, aby tak bylo zajištěno, že každý může co nejlépe využívat jeho výhod.

Důležitým předpokladem pro vznik jednotného vnitřního trhu bylo vytvoření celní unie, což je dohoda mezi členskými státy, o zákazu cel na export a import a přijetí jednotného celního sazebníku ve vztahu k třetím zemím.

S tímto procesem je spojeno i budování společné obchodní politiky a to zejména vůči třetím (nečlenským) zemím. Tato politika je založena na jednotných zásadách především pro oblast celních sazeb, uzavírání celních a obchodních dohod, sjednocování liberalizačních opatření, vývozní politiku a obchodní ochranná opatření, jako jsou např. opatření pro případ dumpingu nebo subvencování.²¹

²⁰ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 5. aktualiz. vyd. Praha: Linde, 2012, 400 s. Praktické ekonomické příručky. ISBN 978-80-7201-881-9., str. 49

²¹ TÝČ, Vladimír. *Základy práva Evropské unie pro ekonomy: s praktickou aplikací*. 5. aktualiz. vyd. Praha: Linde, 2006, 287 s. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 80-720-1631-8., str. 212

Základem jednotného vnitřního trhu jsou čtyři základní svobody:

- Volný pohyb osob,
- volný pohyb zboží,
- volný pohyb služeb,
- volný pohyb kapitálu.

Těmto čtyřem základním svobodám jsou věnovány následující podkapitoly.

4.5.1 Volný pohyb zboží

Jedná se o klíčový prvek v budování jednotného vnitřního trhu, avšak nepředstavuje absolutní hodnotu. Za výjimečných okolností mohou určité nadřazené politické cíle vyžadovat omezení či dokonce zákazy, které, i když brání volnému obchodu, slouží důležitým účelům, jako je ochrana životního prostředí nebo lidského zdraví.

Za zboží se pro potřeby smlouvy o EU považuje dle rozhodnutí Soudního dvora „cokoli, co může být způsobilé k peněžnímu ohodnocení a co může být předmětem obchodní transakce“.

Na základě dohody o vytvoření Evropského hospodářského prostoru se režim volného pohybu zboží vztahuje nejen na členy EU, ale i na Norsko, Island a Lichtenštejnsko. Jedná se jen o zónu volného obchodu nikoli o celní unii. Naproti tomu Turecko je na základě dvoustranné dohody součástí celní unie EU.²²

4.5.2 Volný pohyb služeb

Svoboda poskytovat služby na vnitřním trhu EU znamená, že jejich poskytovatel může provozovat svou činnost v kterémkoli jiném členském státě, za stejných podmínek jako příslušníci tohoto státu.

Poskytování služeb může být buď zahraniční (má sídlo v jednom státě a služby poskytuje do jiného) nebo poskytovatel může mít sídlo v jiném členském státě. Nejčastějšími poskytovateli služeb, kteří využívají tohoto volného pohybu, jsou banky a pojišťovny, které mají v různých členských státech své pobočky a nejrůznější filiálky.

²² TÝČ, Vladimír. *Základy práva Evropské unie pro ekonomy: s praktickou aplikací*. 5. aktualiz. vyd. Praha: Linde, 2006, 287 s. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 80-720-1631-8., str. 136

Volný pohyb služeb znamená, že příjemce a poskytovatel jsou z různých členských států, a tím pádem jsou služby poskytovány z jednoho členského státu do druhého, bez většího omezení.

4.5.3 Volný pohyb osob

Jedná se o nezbytný prvek sloužící k ekonomické integraci členských zemí. Volný pohyb osob znamená jak možnost volného výjezdu ze země, tak i možnost se v jiném členském státě usadit a vykonávat ekonomické aktivity za stejných podmínek jak občané daného státu. Mohou tedy na území kteréhokoli členského státu pracovat nebo podnikat. Jak již bylo zmíněno výše, bylo Maastrichtskou smlouvou zavedeno občanství EU, v jejímž článku 18 je stanoveno že „každý občan Unie má právo svobodně se pohybovat a pobývat na území členských států s omezeními a podmínkami stanovenými touto Smlouvou a opatřeními k jejímu provedení“. Jedná se zejména o omezení obecná a o omezení sociální. V praxi to znamená, že se občané musí chovat v rámci obecných mravních zásad a podmínkou pro usazení je zdravotní a důchodové pojištění a dostatek finančních prostředků nabytých legální činností.

4.5.4 Volný pohyb kapitálu

Uvolnění pohybu kapitálu si vynutilo především harmonizaci bankovních poplatků uvnitř zemí eurozóny a vytvoření Jednotné oblasti pro platby v eurech (SEPA – Single Euro Payments Area). Také bylo zapotřebí vytvořit řadu opatření proti praní špinavých peněz, jež byla zostřena v roce 2001.

Zajištění volného pohybu kapitálu bylo nejnáročnějším a nejdelším procesem, jehož úprava je účinná až od roku 1994.

Volným pohybem kapitálu se rozumí přechod hodnot mezi členskými zeměmi, přičemž tyto hodnoty musí být ve formě peněz, cenných papírů, případně vlastnických práv.

4.5. 5 Systém SOLVIT

Síť SOLVIT pomáhá řešit konflikty v souvislosti s nesprávným uplatňováním pravidel vnitřního trhu orgány veřejné moci. Občané a podniky takto mohou najít rychlou odpověď, která je zdarma a je efektivní pro řešení jejich problémů, aniž by musely využít soudu.²³

Je to v podstatě on-line síť, která napomáhá řešit neformální stížnosti spotřebitelů mimosoudní cestou. Pomocí něj může spotřebitel řešit problémy v mnoha oblastech jako je například, registrace vozidel, zakládání společností, práce, dodávání zboží a služeb nebo uznávání akademických titulů.

Síť SOLVIT pracuje na principu vzájemného propojení SOLVIT center, kterých je v současné době 30, 27 v členských zemích EU a tři další na Islandu, v Lichtenštejnsku a v Norsku.

Pracovníci SOLVIT center navrhnou řešení, která však nejsou závazná a pokud se spotřebiteli zdají nepřipustná, může se při řešení problému či sporu obrátit na soud.

Jedná se o zrychlení při řešení konfliktů, jelikož návrh řešení je obvykle zpracován do deseti dnů.

4.6 Harmonizace

Harmonizace je vlastně proces sbližování a přizpůsobování daňových systémů u jednotlivých daní na základě dodržování určitých pravidel členských zemí.

Cílem je harmonizovat všechny daně přičemž u každé daně probíhá proces harmonizace ve třech fázích. První fází je určení daně, která má být harmonizována, druhou fází je harmonizace daňové základu a v poslední fázi se harmonizují daňové sazby.

Tento proces však neznamená úplné sjednocení daní, jejich základů a sazeb. Toto sjednocení není ani z politických důvodů možné. V rámci harmonizace se sjednocuje i daňová správa a administrativa s ní spojená.

Hlavním důvodem pro zahájení procesu harmonizace, byla myšlenka jednotného vnitřního trhu, který by umožňoval volný pohyb zboží, služeb, osob a kapitálu. Za tímto účelem se sledují tři hlavní cíle harmonizace. Prvním z nich je stabilita daňové kapacity členských zemí. Druhým, neméně důležitým cílem je bezproblémové fungování jednotného trhu. Posledním cílem je pak podpora růstu zaměstnanosti.

²³ EUropa. EU: Systém řešení sporů na vnitřním trhu (síť SOLVIT) [online] 2007. [cit. 2013-04-11]. Dostupné z: <http://europa.eu/legislation_summaries/internal_market/internal_market_general_framework/132045_cs.htm>

V rámci procesu harmonizace se setkáváme i s harmonizací negativní. Negativní daňová harmonizace se vyskytuje v případech, kdy nařízení Evropského soudního dvora platí jen pro jednu zemi a nevztahuje se na podobné případy v jiných členských státech. Většinou se jedná o opatření na základě daňové judikatury, nikoli o nařízení nebo směrnice. Negativní daňová harmonizace tedy znamená, že nejsou vytvářena jednotná pravidla pro všechny státy.

Jako příklad můžeme uvést rozsudek č. C-234/01 ve věci Gerritse:

Evropský soudní dvůr nařídil Německu, aby umožnilo i nerezidentům uplatňovat výdaje v případě, kdy daní příjmy srážkovou daní (neboť dochází k jejich diskriminaci oproti rezidentům). Platí jen v Německu, ostatní státy tuto povinnost nezavedly.

4.6.1 Harmonizace spotřebních daní

V oblasti harmonizace spotřebních daní je pozornost věnována hlavně vyrovnávání výše sazeb. Hlavním důvodem k vyrovnávání výše sazeb jednotlivých daní je, aby nedocházelo k nepříznivé daňové konkurenci tím, že domácí výrobci budou zvýhodňováni podstatně nižšími sazbami oproti výrobcům zahraničním.

Systém spotřebních daní, jak jej známe dnes, byl v zemích Evropských společenství zaveden 1. 1. 1993, tohoto dne byl zaveden jednotný trh a směrnice. Původně se však jednalo o myšlenku zharmonizovat jak samotnou strukturu akcízů, tak i jednotlivé daňové sazby, což, jak se později ukázalo, bylo nemožné, a tak proces harmonizace probíhal jen ve strukturální oblasti.

Hlavním důvodem, kvůli kterému je prakticky nemožné sjednotit sazby daní na jednotnou úroveň, jsou historicky zakořeněné odlišnosti a s tím spojená odlišnost systémů spotřebních daní neboli akcízů v jednotlivých zemích. Dalším důvodem je předpoklad tzv. spontánního harmonizačního efektu, jehož principem je, že existence odlišných daňových sazeb povede k samovolné harmonizaci, jelikož spotřebitelé mohou na jednotném trhu nakupovat zboží a služby zdaněné nižšími sazbami, což přinutí země se sazbami vyššími, tyto sazby výrazně snížit na přibližně stejnou úroveň.

Od 1. ledna 1993 byl v rámci harmonizačního procesu zaveden Jednotný celní sazebník, a od tohoto data také platí minimální sazby daní, které stanovila Rada ministrů.

Harmonizační proces akcízů v Evropských společenstvích je založen na třech skupinách akcízů.²⁴

- Směrnice č. 92/12/EHS, která bývá nazývána jako tzv. horizontální směrnice, která všeobecně upravuje výrobu, držení a přepravu produktů, které podléhají akcízům; směrnice zavádí pro výrobky, které se pohybují mezi jednotlivými členskými státy, režim tzv. osvobození od daně (na základě principu země určení – výrobek je v zemi produkce od daně osvobozen a je zdaněn až v zemi spotřeby, příslušnou sazbou daně, Při přepravě je v tzv. podmíněném osvobození od daně; v naší legislativě viz §19 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů),
- tzv. strukturální směrnice – týkají se harmonizace struktury akcízů; rozdělují akcízy na akcízy z minerálních olejů, alkoholu a alkoholických nápojů a tabáku a tabákových výrobků,
- čtyři směrnice k aproximaci výše uvedených akcízů.

Horizontální směrnice č. 92/12/EHS se týká minerálních olejů, alkoholu a alkoholických výrobků a tabáku. 16. prosince 2008 však byla nahrazena novou směrnicí č. 2008/118/ES o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení směrnice 92/12/EHS.

Členské státy měly implementovat tuto směrnici do 1. 1. 2010 s účinností od 1. 4. 2010.

Z horizontální směrnice vyplývá, že výrobky jsou zdaňovány v okamžiku dovozu nebo vývozu. Samotná daň je však splatná až při uvolnění výrobku pro konečnou spotřebu. Tento režim je zajištěn institutem tzv. autorizovaných daňových skladů, mezi kterými se tyto výrobky pohybují nezdaněné.

²⁴ NERUDOVA, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3., přeprac. a rozš. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, 319 s. Daňová řada. ISBN 978-807-3576-950., str. 57

a) Minerální oleje

Spotřební daň z minerálních olejů je vůbec nejvýnosnějším akcízem a je předmětem směrnice č. 92/81/EHS.

Směrnice na základě Jednotného celního sazebníku klasifikovala jednotlivé druhy minerální olejů (benzin, nafta, petrolej, zemní plyn, topné oleje). Jednotlivé sazby akcízů stanovovala navazující směrnice č. 92/82/EHS.²⁵

Zásadní změny proběhly po přijetí směrnice č. 2003/96/ES, která restrukturalizovala zdaňování energetických produktů, o kterých bude pojednáno v kapitole 4.6.2.

b) Alkohol a alkoholické nápoje

Jelikož se v této oblasti nachází řada tradičních producentů jak vína (Francie, Itálie, Španělsko,...) tak například koňaků nebo jiných likérů (Irsko, Skotsko,...) byla harmonizace v této oblasti doprovázena značnou neochotou. Další překážkou byla existence státních monopolů na alkohol ve skandinávských zemích jako například ve Švédsku (Systembolaget) nebo v Norsku (Vinmonopolet).

Směrnice č. 92/83/EHS byla postavena na historickém rozlišování produktů na:

- Pivo,
- víno,
- meziprodukty,
- alkohol a alkoholické nápoje.

Akcíz z piva je upraven směrnicí č. 92/84/EHS a stanovuje jako předmět této daně pivo a dále směsi piva a nealkoholického nápoje s obsahem alkoholu vyšším jak 0,5 %. Základem daně je optická koncentrace neboli stupeň Plato. Minimální sazba daně je 0,748 EUR/hl. piva a jako 1,87 EUR/hl./stupeň alkoholu finálního produktu.

Stejnou směrnicí je pak upraven i akcíz z vína, který rozlišuje vína na tichá a šumivá s obsahem alkoholu v rozmezí 1,2 – 15 % a u tichých vín navíc v rozmezí 15 – 18 %, což umožňuje stanovit vyšší sazbu pro víno s vyšším obsahem alkoholu. Minimální sazby daně jsou stanoveny na 0 EUR, přičemž toto nulové zatížení bylo zavedeno s ohledem na předchozí neochotu tradičních producentů vína k harmonizaci sazeb.

²⁵ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 5. aktualiz. vyd. Praha: Linde, 2012, 400 s. Praktické ekonomické příručky. ISBN 978-80-7201-881-9., str. 193

Meziproduktem se rozumí produkt s obsahem alkoholu mezi 1,2 - 22 % a nelze jej jednoznačně zařadit jako pivo, víno nebo ostatní fermentované produkty (silnější vína míchaná s alkoholem a podobné produkty s obsahem alkoholu do 22 %). Minimální sazba je ve výši 45 EUR/hl., přičemž aplikace nižší sazby je možná u meziproduktů s obsahem alkoholu nižším než 15 %.

U alkoholu a alkoholických nápojů (nápoje s obsahem alkoholu vyšším než 22 %) je minimální sazba stanovena částkou 550 EUR/hl. čistého alkoholu. Ve směrnici je dále uvedeno, že stanovená sazba se nesmí snižovat pod určitou hranici. Původním cílem Evropské komise bylo, že by minimální sazba činila 1.000 EUR/hl., což by ovšem omezovalo tradiční producenty.

c) Tabák a tabákové výrobky

V této oblasti byla vydána řada směrnic. Jako první byla přijata směrnice č. 72/464/EHS, kterou později nahradila směrnice č. 79/31/EHS. Tato směrnice rozděluje tabák a tabákové výrobky na základní kategorie, kterými jsou cigarety, doutníky, cigarillos (cigaretové doutníčky – doutníčky s filtrem) a tabák ke kouření.

Směrnicí č. 92/79/EHS jsou stanoveny minimální sazby daně, přičemž celkový akcíz musí činit minimálně 57 % prodejní ceny a nesmí být nižší než 64 EUR na 1.000 ks cigaret.

Tyto dvě směrnice doplňuje směrnice č. 99/81/ES, která dovoluje aplikaci těchto forem daní:

- valorická – vypočtená na základě maximální maloobchodní prodejní ceny,
- specifická – vyjádřená jako částka na kilogram nebo na počet kusů (doutníky a doutníčky),
- smíšená – kombinace obou předchozích.

Další důležitou směrnicí je směrnice č. 92/80/EHS, která stanovuje celkovou výši spotřební daně, která je vyjádřena jako procento, částka na kilogram nebo počet kusů.

Roku 1995 byla přijata nová směrnice č. 95/59/ES o daních jiných než daních z obratu, které ovlivňují spotřebu tabákových výrobků, a nově rozděluje tabák na:

- Cigarety,
- doutníky a doutníčky,
- tabák ke kouření:
 - jemně řezaný tabák k ruční výrobě cigaret,
 - ostatní tabák ke kouření.

Kvůli potřebě stále větší aproximace sazeb této daně musely být stávající směrnice novelizovány. Tento problém byl vyřešen přijetím směrnice č. 2002/10/ES. Tato směrnice stanovuje, že minimální spotřební daň musí činit 57 % maloobchodní prodejní ceny, která nesmí být nižší než 60 EUR za 1.000 ks cigaret a od 1. 7. 2006 nesmí být nižší než 64 EUR za 1.000 ks.

Další přijatou směrnicí je směrnice č. 2010/12/EU, která stanovuje, že od 1. 1. 2014 bude činit daň nejméně 60 % vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny a tato daň nesmí být nižší než 90 EUR na 1.000 ks cigaret bez ohledu na váženou průměrnou maloobchodní prodejní cenu. Touto směrnicí se změnila i směrnice č. 92/79/EHS, směrnice č. 92/80/EHS a směrnice č. 95/59/ES.

Tato směrnice byla kodifikována směrnicí č. 2011/64/EU, o sazbách spotřebních daní z tabákových výrobků.

Podle článku 8 této směrnice činí do 31. prosince 2013 specifická složka spotřební daně nejméně 5 % a nejvýše 76,5 % celkového daňového zatížení, které je tvořeno součtem specifické spotřební daně, valorické spotřební daně a DPH. Od 1. ledna 2014 má tato složka činit nejméně 7,5 % a nejvýše 76,5 %.

„Celková spotřební daň (specifická daň, valorická daň nebo kombinace obojího, bez DPH) vyjádřená jako procento nebo jako částka na kilogram nebo na počet kusů musí být nejméně rovna sazbě nebo minimální výši stanovené pro:

- doutníky a doutníčky: 5 % maloobchodní prodejní ceny včetně všech daní nebo 12 EUR za 1.000 kusů či za kilogram,*
- jemně řezaný tabák k ruční výrobě cigaret: 40 % vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny jemně řezaného tabáku k ruční výrobě cigaret propuštěného ke spotřebě nebo 40 EUR za kilogram,*
- ostatní tabák ke kouření: 20 % maloobchodní prodejní ceny včetně všech daní nebo 22 EUR za kilogram.*

Od 1. ledna 2013 činí celková spotřební daň z jemně řezaného tabáku k ruční výrobě nejméně 43 % vážené průměrné prodejní ceny jemně řezaného tabáku k ruční výrobě cigaret propuštěného ke spotřebě nebo nejméně 47 EUR za kilogram.

Od 1. ledna 2015 činí celková spotřební daň z jemně řezaného tabáku k ruční výrobě nejméně 46 % vážené průměrné prodejní ceny jemně řezaného tabáku k ruční výrobě cigaret propuštěného ke spotřebě nebo nejméně 54 EUR za kilogram.

Od 1. ledna 2018 činí celková spotřební daň z jemně řezaného tabáku k ruční výrobě nejméně 48 % vážené průměrné prodejní ceny jemně řezaného tabáku k ruční výrobě cigaret propuštěného ke spotřebě nebo nejméně 60 EUR za kilogram.

Od 1. ledna 2020 činí celková spotřební daň z jemně řezaného tabáku k ruční výrobě nejméně 50 % vážené průměrné prodejní ceny jemně řezaného tabáku k ruční výrobě cigaret propuštěného ke spotřebě nebo nejméně 60 EUR za kilogram.

*Vážená průměrná maloobchodní prodejní cena se vypočítá tak, že se celková hodnota jemně řezaného tabáku k ruční výrobě cigaret propuštěného ke spotřebě, na základě maloobchodní prodejní ceny včetně všech daní vydělí celkovým množstvím jemně řezaného tabáku k ruční výrobě cigaret propuštěného ke spotřebě. Stanoví se do 1. března každého roku na základě údajů týkajících se veškerého jemně řezaného tabáku k ruční výrobě cigaret propuštěného ke spotřebě v předchozím kalendářním roce.*²⁶

4.6. 2 Harmonizace ekologických daní

V současné době platí pro tuto oblast směrnice č. 2003/96/ES, která nahradila dřívější směrnice (92/81/EHS a 92/82/EHS).

Důvody tohoto kroku byly následující:²⁷

- Neexistence předpisů Společenství o minimální daňové sazbě na elektřinu a jiné energetické produkty než minerální oleje by mohla nepříznivě ovlivnit řádné fungování vnitřního trhu,
- řádné fungování vnitřního trhu si vyžádalo stanovit na úrovni Společenství minimální úrovně zdanění pro většinu energetických produktů včetně elektřiny, zemního plynu a uhlí,
- prostřednictvím stanovení vhodných minimálních úrovní zdanění ve Společenství se mohou snížit stávající rozdíly mezi vnitrostátními úrovněmi zdanění,
- závažné rozdíly mezi vnitrostátními úrovněmi zdanění energie, které uplatňují členské státy, by mohly být škodlivé pro řádné fungování vnitřního trhu,

²⁶ Směrnice rady 2011/64/EU ze dne 21. 6. 2011 o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků, článek 14 odstavec 2.

²⁷ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 5. aktualiz. vyd. Praha: Linde, 2012, 400 s. Praktické ekonomické příručky. ISBN 978-80-7201-881-9., str. 196, 197

- naopak, protože při obchodu s teplem dochází uvnitř Společenství ke škodlivé konkurenci jen ve velmi omezeném rozsahu, zdaněné na výstupu by u tepla mělo zůstat mimo oblast působnosti rámcových předpisů Společenství,
- je potřeba zohledňovat požadavky na ochranu životního prostředí.

Tato směrnice dále stanovuje minimální sazby daně dle účelu jejich použití, a to zejména na energetické produkty sloužící jako pohonné hmoty, palivo či sloužící pro výrobu elektrické energie. V souladu s Kjótským protokolem²⁸ je cílem směrnice omezovat tyto emise, a za tímto účelem jsou společnostem, které podnikají různá opatření ke snížení těchto emisí, poskytovány určité daňové výhody.

Minimální sazby jednotlivých daní můžeme vidět na obrázku 1.4.²⁹

Minimální sazby daně z paliv – pohonných hmot

palivo	základ daně	minimální sazba od 1. 1. 2004	minimální sazba od 1. 1. 2010
benzín olovnatý	1 000 l	421,0 EUR	421,0 EUR
benzín bezolovnatý	1 000 l	359,0 EUR	359,0 EUR
nafta	1 000 l	302,0 EUR	330,0 EUR
petrolej	1 000 l	302,0 EUR	330,0 EUR
LPG	1 000 l	125,0 EUR	125,0 EUR
zemní plyn	gigajoule	2,6 EUR	2,6 EUR

Zdroj: Směrnice č. 2003/96/EC.

Minimální sazby daně z paliv pro průmyslové nebo komerční účely

palivo	základ daně	minimální sazby od 1. 1. 2004
nafta	1 000 l	21,0 EUR
petrolej	1 000 l	21,0 EUR
LPG	1 000 kg	41,0 EUR
zemní plyn	gigajoule	0,3 EUR

Zdroj: Směrnice č. 2003/96/EC.

Minimální sazby daně z paliv pro topné účely a elektrické energie

paliva a elektrická energie	základ daně	minimální sazby od 1. 1. 2004 pro obchodní účely	minimální sazby od 1. 1. 2004 pro neobchodní účely
nafta	1000 l	21,00 EUR	21,00 EUR
těžký topný olej	1000 kg	15,00 EUR	15,00 EUR
petrolej	1000 l	0,00 EUR	0,00 EUR
LPG	1000 kg	0,00 EUR	0,00 EUR
zemní plyn	gigajoule	0,15 EUR	0,30 EUR
uhlí a koks	gigajoule	0,15 EUR	0,30 EUR
elektrická energie	MWh	0,50 EUR	1,00 EUR

Zdroj: Směrnice č. 2003/96/EC.

Obrázek 1.4

²⁸ Tímto protokolem se jednotlivé země zavázaly k postupnému snižování emisí plynů způsobujících skleníkový efekt. Tento protokol byl Evropskými společenstvími podepsán 29. dubna 1998.

²⁹ DANARIONLINE.CZ: Daně k ochraně životního prostředí v Evropské unii a České republice [online]. 2007. [cit. 2013-04-15]. Dostupné z: <<http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d2663v3429-dane-k-ochrane-zivotniho-prostredi-v-evropske-unii-a-ceske/>>

Se zavedením Jednotného trhu a tedy i souvisejícím rozvojem volného pohybu zboží, služeb, osob a kapitálu a vzhledem ke stále rostoucí globalizaci, byla spolupráce členských států v daňové oblasti nezbytně nutná. Hlavním cílem této spolupráce je potírání daňových úniků, které jsou odhadovány na 2 – 2,5 % HDP.

Daňové úniky podřívají hladké fungování jednotného trhu a deformují hospodářskou soutěž, protože subjektům nevytvářejí rovné podmínky, a proto se Evropská komise snaží vzájemnou spolupráci daňových správ členských států nejen podporovat, ale i výrazně zjednodušovat.³⁰

Spolupráce v oblasti spotřebních daní je upravena nařízením č. 2073/2004. Hlavním účelem tohoto nařízení je zjednodušení, decentralizace a posílení postupů administrativní spolupráce. Třemi hlavními cíli tohoto nařízení jsou, stanovení jasnějších a závaznějších pravidel pro výměnu informací, usnadnění intenzivnější výměny informací a umožnění více přímých kontaktů mezi národními úřady pro boj proti podvodům.

Výměna informací může probíhat buďto klasicky spontánně nebo se může jednat o občasnou automatickou výměnu, což znamená, že jeden stát sdělí předem určené informace jinému státu, ale až v době, kdy je bude mít k dispozici. Při procesu výměny informací lze také využít i pravidelné automatické výměny, kdy jsou určité informace předávány bez předchozího vyzvání v pravidelných intervalech.

Toto nařízení také specifikuje případy, za kterých by členské státy měly poskytnout informace ostatním členským státům bez předchozí žádosti. Jedná se o situace kdy:³¹

- V jiném členském státě došlo k nesrovnalosti nebo porušení právních předpisů o spotřebních daních, nebo pokud existuje podezření, že k nim došlo,
- nesrovnalost nebo porušení právních předpisů o spotřebních daních, ke kterým došlo nebo o nichž existuje podezření, že k nim došlo na území jednoho členského státu, mohou mít následky v jiném členském státě,
- existuje nebezpečí podvodu nebo ztráty akcízu v jiném členském státě.

Další povinností, kterou toto nařízení stanovuje je nejen zřízení elektronické databáze oprávněných skladovatelů, registrovaných subjektů a skladů s daňovým dozorem, ale i zřízení ústředního kontaktního útvaru a zavedení elektronického systému včasného varování.

³⁰ NERUDOVA, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3., přeprac. a rozš. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, 319 s. Daňová řada. ISBN 978-807-3576-950., str. 139

³¹ NERUDOVA, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3., přeprac. a rozš. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, 319 s. Daňová řada. ISBN 978-807-3576-950., str. 149

Dále byla tímto nařízením zavedena možnost tzv. souběžných kontrol. Jedná se o vzájemné kontroly dvou a více států, při kterých tyto státy navzájem zjišťují odvody spotřební daně u vybraných osob.

4.7 ČR jako členský stát

O přistoupení ČR se uvažovalo již před jejím vznikem (rozdělením ČSFR na ČR a SR). Kvůli tomuto rozdělení musela být v říjnu 1993 podepsána nová Evropská dohoda o přidružení ČR. Tato smlouva vstoupila v platnost až v únoru roku 1995 a její úplný název zní Evropská dohoda zakládající přidružení mezi Českou republikou na jedné straně a Evropskými společenstvími a jejich členskými státy na straně druhé. Cílem této dohody bylo vytvoření vhodného rámce pro postupnou integraci jak ekonomickou, tak později politickou. Dále tento rámec zahrnoval vytváření volného obchodu pomocí postupného snižování cel a odstraňování kvantitativních omezení.

Hlavní povinností přistupující ČR byla přiblížení českého právního řádu právu unijnímu, což v praxi znamená sbližování stávajících a budoucích právních předpisů ČR s právními předpisy EU.

Přijetí za člena EU tak vyžadovalo v právní oblasti splnění dvou hlavních podmínek:³²

- V okamžiku přijetí akceptace tzv. *acquis communautaire*³³ a dosažení kompatibility národního práva s právem Společenství,
- vytvoření právních nástrojů nezbytných pro plnění povinností vyplývajících z členství v době přijetí.

1. května 2004 byla podepsána smlouva o přístupu jejíž úplný název zní Smlouva mezi Belgickým královstvím, Dánským královstvím, Spolkovou republikou Německo, Řeckou republikou, Španělským královstvím, Francouzskou republikou, Irskem, Italskou republikou, Lucemburským velkovévodstvím, Nizozemským královstvím, Rakouskou republikou, Portugalskou republikou, Finskou republikou, Švédským královstvím, Spojeným královstvím Velké Británie a Severního Irska (členskými státy Evropské unie) a Českou republikou, Estonskou republikou, Kyperskou republikou, Lotyšskou republikou, Litevskou republikou, Maďarskou republikou, Republikou Malta, Polskou republikou, Republikou Slovinsko, Slovenskou republikou o přistoupení České republiky, Estonské republiky, Kyperské

³² TÝČ, Vladimír. *Základy práva Evropské unie pro ekonomy: s praktickou aplikací*. 5. aktualiz. vyd. Praha: Linde, 2006, 287 s. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 80-720-1631-8., str. 285

³³ souhrn všech právních norem v jakékoli formě, které tvoří právo Společenství. Všechna pravidla se okamžikem přijetí stávají pro daný stát závazná se všemi důsledky.

republiky, Lotyšské republiky, Litevské republiky, Maďarské republiky, Republiky Malta, Polské republiky, Republiky Slovinsko a Slovenské republiky k Evropské unii.

Tato smlouva stanovila, že přistupující státy se stávají členy Evropských společenství (později EU), protože EU jako taková ještě neměla právní subjektivitu, z čehož vyplývá, že nemohla uzavírat právní akty.

Ve skutečnosti se tedy ČR stala smluvní stranou smluv, na nichž je založena EU, tedy Smlouvy o ES, Smlouvy o EURATOMu a Smlouvy o EU.³⁴

Všechny smlouvy spojené s přístupem ČR do EU jsou vydány ve Sbírce mezinárodních smluv pod č. 44/2004. Jedná se například o Akt o podmínkách přístupu České republiky, Estonské republiky, Kyprské republiky, Lotyšské republiky, Litevské republiky, Maďarské republiky, Republiky Malta, Polské republiky, Republiky Slovinsko a Slovenské republiky a o úpravách smluv, na nichž je založena EU.

Vyloučení členského státu není možné ani z nejzávažnějších důvodů, či z důvodů protiprávního jednání a chování daného státu.

4.8 Názor českých občanů na členství EU a samotnou Unii

Rozvoj euroskepticismu v české společnosti je navázán na neschopnost EU efektivně řešit vzniklé problémy. Takové závěry potvrzuje i šetření agentury STEM z dubna 2012. Nespokojených s členstvím ČR je podle agentury celých 59 % obyvatel. 48 % lidí se pak nikdy necítí být občanem EU, jen o procento méně dotázaných se tak cítí alespoň někdy. Z údajů vyplývá, že veřejné mínění nereagovalo negativně na nástup finanční krize v roce 2009, ani na její přímé dopady. Rozladění pramení z dlouhodobého a přetrvávajícího charakteru problémů, jejichž řešení zatím nebylo úspěšné.

Názory se ale velmi liší napříč jednotlivými skupinami, upozorňuje ve zprávě zpracovatel šetření CVVM, Martin Buchtík. Necelá polovina (45 %) lidí s vysokoškolským vzděláním věří, že EU má budoucnost. Lidé bez maturity tvoří opačný pól a stejnou víru jich sdílí jen 28 %. Důvěra klesá také s rostoucím věkem a horší životní úrovní. Mladí lidé a ti s dobrým materiálním zajištěním jsou tak pozitivněji nakloněni budoucímu vývoji EU.³⁵

³⁴ TÝČ, Vladimír. *Základy práva Evropské unie pro ekonomy: s praktickou aplikací*. 5. aktualiz. vyd. Praha: Linde, 2006, 287 s. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 80-720-1631-8., str. 286

³⁵ EUROSKEP.CZ: Jak Češi vnímají EU. ze dne [online] 2012. [cit. 2013-04-16]. Dostupné z: <https://www.euroskop.cz/9052/sekce/jak-cesi-vnimaji>.

5. Závěr

Hlavním cílem této bakalářské práce bylo objasnění problematiky spotřebních daní, jejich harmonizace v rámci Evropské unie a také rozbor a vyhodnocení právní úpravy spotřebních daní v EU.

Spotřební daně jsou daněmi nepřímými a můžeme se s nimi setkat takřka na každém kroku. Jakožto nepřímé jsou promítnuty do konečných cen daných komodit.

V době svého vzniku měly spotřební daně naturální charakter, který přešel do peněžní formy logicky až s příchodem peněz. Postupným vývojem z nejrůznějších poplatků a cel se vyvinuly dnešní spotřební daně.

V současné době se stále více rozvíjí zvyšování podílu nepřímých daní na celkových daňových výnosech. Tato myšlenka je již dlouhou dobu spojena s myšlenkou snížení daně z práce neboli daně z příjmů fyzických osob spolu s veškerými odvody zaměstnavatele.

Díky stále se zvyšující příjmům z nepřímých daní se také stále více rozvíjí spolupráce v této oblasti a to především za účelem omezování daňových úniků.

Tato spolupráce je nejrozšířenější v rámci EU, která v dnešní době čítá 27 členských států, avšak k 1. červenci 2013 se členská základna rozroste navíc o Chorvatsko, které o své členství zažádalo již v roce 2003.

Každý členský stát má svou dlouholetou historii a tím pádem i své zvyklosti, odlišnosti a tradice, což jej činí jedinečným oproti ostatním. V daňové oblasti však bylo nutné vytvořit jednotný systém daní v rámci jednotného vnitřního trhu. Tento problém řeší daňová harmonizace, jejíž první náznaky můžeme najít již v 50. letech 20. století.

Po úspěšné harmonizaci DPH, hlavně díky směrnici č. 2006/112/ES o jednotném systému DPH v zemích EU, bylo zapotřebí se věnovat oblasti daní spotřebních, které později doplnily daně ekologické.

Mezi spotřební daně patří daně z minerálních olejů, daň z lihu, daň z piva, daň z vína a meziproductů a daň z tabákových výrobků. Ekologickými daněmi pak jsou daň z pevných paliv, daň z elektřiny a daň ze zemního plynu a některých dalších plynů.

Nejvýnosnější spotřební daní je bezpochyby daň z minerálních olejů. Zároveň se také jedná o nejsložitější předmět daně vůbec. Minerální oleje byly harmonizovány směrnicí č. 2003/96/ES, která stanovila minimální sazby těchto daní v celé EU. Podle serveru finance.cz dosahovalo v roce 2012 celkové zdanění benzínu v ČR více než 51 % a u nafty to bylo více než 47 %, přičemž ceny pohonných hmot dosahují nejvyšších hodnot v období letních prázdnin a svého maxima pak každoročně v srpnu. Nejnižší spotřební daň u benzínu byla

v roce 2012 na Kypru a to ve výši 359 EUR na 1.000 l. Dalšími státy s podobně nízkými cenami jsou pak Rumunsko (360 EUR/1.000 l), Bulharsko (363 EUR/1.000 l) a sousední Polsko (380 EUR/1.000 l). Nejvyšší spotřební daň u benzínu jsme v roce 2012 mohli najít v Nizozemí (730 EUR/1.000 l), Itálii (704 EUR/1.000 l), Řecku (670 EUR/1.000 l) a také v sousedním Německu (655 EUR/1.000 l). U nejnižších spotřebních daní u nafty bylo toto pořadí přibližně totožné Litva (302 EUR/1.000 l), Rumunsko (316 EUR/1.000 l), Polsko, Kypr, Lotyšsko a Lucembursko (330 EUR/1.000 l). Nejvyšší spotřební daně u nafty pak byly v Irsku (479 EUR/1.000 l), Dánsku (485 EUR/1.000 l), Švédsku (509 EUR/1.000 l), Itálii (593 EUR/1.000 l) a Velké Británii (674 EUR/1.000 l).

Nejdůležitějším právním aktem pro oblast spotřební daně z lihu je směrnice č. 92/84/EEC, která stanovila minimální sazbu daně z lihu ve výši 550 EUR. Daň z lihu je relativně velkým příjmem do státního rozpočtu převážně severovýchodních zemí a to zejména ve Švédsku (5.474 EUR/1.000 l). Nejnižší je pak daň z lihu v Bulharsku, na Kypru, ve Slovinsku nebo v Rumunsku, kde se výše těchto daní pohybuje nad hranicí minimální sazby.

Česká republika je čtvrtým největším konzumentem piva (145 l/osobu včetně kojenců a dětí). Spotřební daň z piva u nás činí na jeden půllitr 1,92 Kč. Nejvyšší spotřební daň na jeden půllitr piva je v Norsku (34,70 Kč), Finsku (18,33 Kč), Velké Británii (14,98 Kč), Turecku (16,44 Kč) a Švédsku (12,01 Kč). Nejméně na spotřební dani odvedou naopak občané Rumunska (1,15 Kč), Bulharska (1,17 Kč), Německa (1,21 Kč), Lucemburska (1,22 Kč) a Španělska (1,27 Kč).

U tradičních producentů vína, jako je Francie, Itálie, Španělsko a také ČR je spotřební daň z vína nulová. Nejvyšší zdanění opět najdeme ve skandinávských zemích. Nejvyšší daň z vína jak tichého tak šumivého je v Norsku (182 Kč/l) a ve Finsku (80 Kč/l).

Další spotřební daní, jejímž úkolem je hlavně ochrana obyvatelstva před negativními vlivy spotřeby, je daň z tabáku a tabákových výrobků. Jedná se o zdraví škodlivé výrobky, jejichž nadměrná spotřeba způsobuje zdravotní potíže až smrt. Celkové daňové zatížení cigaret tvoří pevná sazba (v ČR 2,16 Kč pro rok 2013), procentní část daně (v ČR 27 %) a DPH (v ČR 21 %). Nejnižší spotřební daně na průměrnou cenu krabičky cigaret, byly v roce 2012 v Lucembursku (57,08 %), Itálii (58,42 %) a Dánsku (59,22 %). Nejvyšší spotřební daň pak byla v Bulharsku (69,98 %), Estonsku (67,72 %), Slovensku (65,71 %) a Polsku (65,58 %).

Minimální sazba daně z elektřiny je 1 EURO, tato sazba je zavedena hned v několika státech, mezi které patří Bulharsko, Španělsko, Irsko, Lotyšsko, Lucembursko, Maďarsko, Portugalsko a Rumunsko. Výjimku pak má Velká Británie, Slovensko a Kypr, kde je tato daň v nulové výši. Nejvyšší spotřební daň je v Nizozemí (114 EUR/MWh). V Nizozemí se však sazba spotřební daně pohybuje dle spotřeby (při vyšší spotřebě sazba daně klesá). Velmi vysoká je také v Dánsku (108,30 EUR/MWh), Švédsku (31,66 EUR/MWh), Německu (20,50 EUR/MWh) a Finsku (17,03 EUR/MWh). V ČR je tato daň ve výši 28,30 Kč.

Většina odlišností ve výši sazeb je tvořena odlišnou politikou a různým přístupem států k dané oblasti. Například v severských zemích je nejvyšší daň uvalena na alkohol a alkoholické nápoje, včetně piva, vína a meziproductů. Je to dáno tím, že v těchto zemích existuje státní monopol na alkohol, což přispívá ke snižování spotřeby. Tyto státy zavedly monopoly z toho důvodu, aby prodejci nebyli motivováni vyššími zisky a nesnažily se prodat co největší množství alkoholických nápojů.

Výjimečnou skupinou jsou také tradiční producenti, kteří nebyli ochotni přistoupit na vyšší zdanění svých tradičních výrobků. Je to dáno také historií dané země a hlavně historií jejich daňového systému. Pro většinu těchto států bylo naprosto nepřipustné najednou zdanit jejich národní nápoj, jako například víno ve Francii či whiskey v Irsku.

Všechny členské státy se i nadále snaží snižovat spotřebu výše uvedených komodit a tím se snaží zlepšovat zdravotní stav svých obyvatel. Hlavní motivací je především snížení nákladů spojených s odstraňováním následků jejich spotřeby, ať už se jedná o zdraví občanů či ochranu životního prostředí.

Prvotním cílem Evropské komise bylo úplné sladění struktury a sazeb u spotřebních daní, ovšem i samotná Komise uznala, že to v takovém rozsahu není možné. Proces harmonizace však stále probíhá ve strukturální oblasti. Dle mého názoru je struktura spotřebních daní více méně harmonizovaná a tak nás v současné době nečekají významné změny. To se ovšem nedá říci o daňové spolupráci a to především v oblasti poskytování informací. Prohlubování vzájemné spolupráce a její neustálé vylepšování je běh na dlouhou trať.

Seznam použité literatury

Knižní publikace

1. HLEDÍKOVÁ, Zdeňka, Jan JANÁK, Jan DOBEŠ a Jan JANÁK. *Dějiny správy v českých zemích od počátků státu po současnost*. [2. vyd.]. Praha: NLN, 2005, 568 p. ISBN 978-807-1067-092.
2. KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika: s praktickou aplikací*. 4., aktualiz. vyd. Praha: ASPI, 2006, 279 s. *Vzdělávání a certifikace účetních*. ISBN 80-735-7205-2
3. KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. Vyd. 1. Praha: ASPI, 2005, 111 s. *Vzdělávání a certifikace účetních*. ISBN 80-735-7092-0
4. NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3., přeprac. a rozš. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, 319 s. *Daňová řada*. ISBN 978-807-3576-950
5. ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 5. aktualiz. vyd. Praha: Linde, 2012, 400 s. *Praktické ekonomické příručky*. ISBN 978-80-7201-881-9
6. ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008, xvi, 301 s. *Vzdělávání a certifikace účetních*. ISBN 978-80-7400-005-8
7. TÝČ, Vladimír. *Úvod do mezinárodního a evropského práva: s praktickou aplikací*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2007, 100 s. *Vzdělávání a certifikace účetních*. ISBN 978-80-210-4253-7
8. TÝČ, Vladimír. *Základy práva Evropské unie pro ekonomy: s praktickou aplikací*. 5. aktualiz. vyd. Praha: Linde, 2006, 287 s. *Vzdělávání a certifikace účetních*. ISBN 80-720-1631-8

9. POLÍVKA, Ondřej. *Evoluce správy spotřebních daní na území České republiky*. Brno 2010. Bakalářská práce. Právnická fakulta Masarykovy univerzity. Veřejná správa. Katedra finančního práva a národního hospodářství
10. FICLOVÁ, Eva. *Spotřební daně v Evropě*. Brno 2009, Disertační práce. Právnická fakulta Masarykovy univerzity. Veřejná správa. Katedra finančního práva a národního hospodářství
11. MFČR. *Zpráva o činnosti daňové a celní správy České republiky za rok 2011*. Praha 2012.

Právní předpisy

1. Zákon č. 201/2012 Sb., o ochraně ovzduší
2. Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád
3. Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů
4. Zákon č. 311/2006 Sb., o pohonných hmotách
5. Zákon č. 676/2004 Sb., o povinném značení lihu
6. Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních
7. Zákon č. 61/1997 Sb., o lihu
8. Vyhláška č. 103/2011 Sb., o registraci distributorů pohonných hmot
9. Vyhláška č. 133/2010 Sb., o požadavcích na pohonné hmoty, o způsobu sledování a monitorování složení a jakosti pohonných hmot a o jejich evidenci (vyhláška o jakosti a evidenci pohonných hmot)
10. Vyhláška č. 190/2008 Sb., kterou se mění vyhláška č. 141/1997 Sb., o technických požadavcích na výrobu, skladování a zpracování lihu
11. Vyhláška č. 150/2008 Sb., o kontrole výroby a oběhu lihu a o provedení dalších ustanovení zákona o lihu s tím související
12. Vyhláška č. 48/2008 Sb., "vracení spotřební daně ze zelené nafty"
13. Vyhláška č. 61/2007 Sb., kterou se stanoví podrobnosti značkování a barvení vybraných minerálních olejů a značkování některých dalších minerálních olejů
14. Vyhláška č. 34/2007 Sb., kterou se stanoví podrobnosti značkování některých dalších minerálních olejů

15. Vyhláška č. 149/2006 Sb., kterou se provádí zákon č. 676/2004 Sb., o povinném značení lihu a o změně zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, ve znění zákona č. 545/2005 Sb.
16. Vyhláška č. 313/2005 Sb., o stanovení vzoru a náležitostí záruční listiny pro zajištění spotřební daně ručením
17. Vyhláška č. 275/2005 Sb., kterou se stanoví postup při zpracování návrhů cen u cigaret pro konečného spotřebitele a při změnách těchto cen
18. Vyhláška č. 237/2005 Sb., kterou se stanoví výše technicky zdůvodněných ztrát při dopravě a skladování minerálních olejů
19. Vyhláška č. 468/2003 Sb., "stanovení extraktu původní mladiny před zkvašením"
20. Vyhláška č. 467/2003 Sb., "používání tabákových nálepek"
21. Vyhláška č. 413/2003 Sb., "vracení spotřební daně z topných olejů"
22. Vyhláška č. 370/2003 Sb., kterou se stanoví podmínky a náležitosti pro prokázání skutečností rozhodných pro posouzení žádostí o snížení zajištění spotřební daně nebo o upuštění od jeho poskytnutí
23. Vyhláška č. 344/2003 Sb., kterou se stanoví požadavky na tabákové výrobky
24. Vyhláška č. 141/1997 Sb., o technických požadavcích na výrobu, skladování a zpracování lihu
25. Nařízení vlády č. 351/2012 Sb., o kritériích udržitelnosti biopaliv
26. Nařízení vlády č. 317/2012 Sb., kterým se stanoví formulář dokladu o původu některých druhů lihu, destilátu a některých druhů lihovin
27. Nařízení vlády č. 284/2010 Sb., kterým se mění nařízení vlády č. 172/2006 Sb., o stanovení hodnoty kontrolní pásky určené ke značení lihu vyrobeného na daňovém území České republiky nebo na daňové území České republiky dovezeného
28. Nařízení č. 188/1929 Sb., kterým se připouští k úřednímu zjišťování alkoholu, vyrobeného v produkčním lihovaru, jejichž rozsah výrobu nepřekročuje 160 hektolitřů lihu, kontrolní měřidlo soustavy Zehrovy malý typ
29. Nařízení č. 146/1927 Sb., kterým se připouští k úřednímu zjišťování alkoholu vyrobeného v lihovarech kontrolní měřidlo soustavy Zehrovy
30. Smlouva o založení Evropského hospodářského společenství a Smlouva o založení Evropského společenství pro atomovou energii (tzv. Římské smlouvy, ze dne 25. března 1957)
31. Směrnice rady 2011/64/EU ze dne 21. 6. 2011 o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků

Internetové zdroje

1. CELNISPRAVA.CZ: *Elektronický systém pro přepravu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani v rámci EU* [online] 2013. [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: <<http://www.celnisprava.cz/cz/dane/spd-system-emcs/Stranky/default.aspx>>
2. CELNISPRAVA.CZ: *Přehled předpisů pro správu spotřebních daní, ekologických daní a biopaliv* [online] 2013. [cit. 2013-03-26]. DOI: <<http://www.celnisprava.cz/cz/dane/legislativa/Stranky/prehled-predpisu-pro-spravu-spotrebnich-dani-ekologickych-dani-a-biopaliv.aspx>>
3. CELNISPRAVA.CZ: *Základní komentář ke statistikám* [online] 2012. [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: <<http://www.celnisprava.cz/cz/dane/statistiky/Stranky/komentary.aspx>>
4. CFE-EURTAX.ORG: *Excise duties in Belgium* [online] 2013. [cit. 2013-04-12]. Dostupné z: <<https://www.cfe-eutax.org/taxation/excise-duties/belgium>>
5. CIRCA. EUROPA. EU: *Spotřební daně: alkohol a tabák* [online] 2013. [cit. 2013-04-15]. Dostupné z: <http://circa.europa.eu/irc/opoce/fact_sheets/info/data/policies/tax/article_7323_cs.htm>
6. DANARIONLINE.CZ: *Daně k ochraně životního prostředí v Evropské unii a České republice* [online]. 2007. [cit. 2013-04-15]. Dostupné z: <<http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d2663v3429-dane-k-ochrane-zivotniho-prostredi-v-evropske-unii-a-ceske/>>
7. EUR-LEX.EUROPA. EU: *Accession Treaties* [online] 2013. [cit. 2013-04-16]. DOI: <http://eur-lex.europa.eu/en/treaties/new_accession_treaties.htm#accession>
8. EUROPA. EU: *Akt o jednotném trhu: Návrhy pro lepší společnou práci, podnikání a obchod.* [online] 2010. [cit. 2013-04-11]. Dostupné z: <http://europa.eu/legislation_summaries/internal_market/internal_market_general_frame_work/mi0061_cs.htm>

9. EUROPA. EU: *Činnosti Evropské unie – Daně* [online] 2013. [cit. 2013-04-16].
Dostupné z: <http://europa.eu/pol/tax/index_cs.htm>
10. EUROPA. EU: *Systém řešení sporů na vnitřním trhu (sít' SOLVIT)* [online] 2007. [cit. 2013-04-11]. Dostupné z:
<http://europa.eu/legislation_summaries/internal_market/internal_market_general_framework/132045_cs.htm>
11. EUROPEDIA.MOUSSIS.EU: *Birth and growth of the European Community/Union* [online] 2011. [cit. 2013-04-12]. Dostupné z:
<Http://www.europedia.moussis.eu/books/Book_2/2/1/2.>
12. EUROSKOP.CZ: *Jak Češi vnímají EU*. [online] 2012. [cit. 2013-04-16]. Dostupné z:
<<https://www.euroskop.cz/9052/sekce/jak-cesi-vnimaj.>>
13. EUROSKOP.CZ: *Zakládající smlouvy* [online] 2012. [cit. 2013-04-16]. Dostupné z:
<<https://www.euroskop.cz/8917/sekce/zakladajici-smlouvy/>>
14. HN. IHNED. CZ - Česko: *U limonád by mohla být daň „za škodlivost“* ze dne 29. 3. 2010 [online]. [cit. 2013-04-09]. Dostupné z: <<http://hn.ihned.cz/c1-41998070-u-limonad-by-mohla-byt-dan-za-skodlivost.>>
15. iDNES.CZ: *Metanolová kauza bobtná, ale už tak je největším případem v historii*. Ze dne 3. 4. 2013 [online]. [cit. 2013-04-07]. Dostupné z: <http://zpravy.idnes.cz/metanolova-kauza-je-nejvetsi-pripad-ceske-kriminalistiky-p3e-/domaci.aspx?c=A130402_212608_domaci_brd>
16. SEVERSKELISTY.CZ: *Jak se žije v Norsku* [online] 2013. [cit. 2013-04-06]. Dostupné z: <<http://www.severskelisty.cz/kaleido/kale0255.php>>
17. STUDENTSKEFINANCE.CZ: *Zdanění vína ve světě* ze dne 19. 2. 2013 [online]. [cit. 2013-04-17]. Dostupné z: <<http://student.finance.cz/zpravy/finance/380067-zdaneni-vina-ve-svete/>>

Seznam zkratek

%	Procento
§	Paragraf
apod.	A podobně
cca	Circa (asi)
CVVM	Centrum pro výzkum veřejného mínění
č.	Číslo
čl.	Článek
ČR	Česká republika
ČSFR	Československá federativní republika
DPH	Daň z přidané hodnoty
EHS (EEC)	Evropské hospodářské společenství
EMCS	Excise Movement and Control System
ES (EC)	Evropská společenství
ESUO	Evropské společenství uhlí a oceli
ESVO/EFTA/AELE	Evropské sdružení volného obchodu
EU	Evropská unie
EUR (EURO)	Měna Euro
EURATOM	Evropské společenství pro atomovou energii
GATT/WTO	Světová obchodní organizace
HDP	Hrubý domácí produkt
hl.	Hektolitr
JIM	Jednotné inkasní místo
Kč	Koruna česká
ks	Kus
l	Litr
mld.	Miliarda
MWh	Megawatthodina
např.	Například
NATO	Severoatlantická aliance
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
RVHP	Rada vzájemné hospodářské pomoci
Sb.	Sbírka
SEPA	Jednotná oblast pro platby v Eurech
SES	Smlouva o Evropském společenství
SOLVIT	Systém řešení sporů na vnitřním trhu
SR	Slovenská republika
STEM	Středisko empirických výzkumů
tzv.	Takzvaný
USA	Spojené státy Americké
viz.	Odkaz na jinou část textu

Příloha 3: Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 10. května 2013



.....
Barbora Kostelná